

99

全国注册税务师执业资格
考试应试指导与练习

税法 (I)

本书编写组 编著

中国财政经济出版社

'99

全国注册税务师执业资格考试
应试指导与练习

税 法 (I)

本书编写组 编著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

'99 全国注册税务师执业资格考试应试指导与练习：
税法 (I) / 《'99 全国注册税务师执业资格考试应试
指导与练习》编写组编著. - 北京：中国财政经济出版
社，1999. 4

ISBN 7 - 5005 - 4137 - 6

I. '9... II. '9... III. ①税收管理 - 经济师 - 资
格考试 - 学习参考资料②税法 - 中国 - 经济师 - 资格考
试 - 学习参考资料 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 06414 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.com>

e-mail: cfeph@dr.c.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码：100010

发行处电话：64033095 财经书店电话：64033436

北京市东华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 6.125 印张 144 000 字

1999 年 3 月第 1 版 1999 年 3 月北京第 1 次印刷

印数：1—10060 定价：14.00 元

ISBN 7 - 5005 - 4137 - 6/D·0039

(图书出现印装问题，本社负责调换)

出版说明

随着我国社会主义市场经济的建立和不断发展，对近年来展开的税务代理工作提出了更高的要求。《中华人民共和国税收征收管理法》中第一次明确提出纳税人、扣缴义务人可以通过委托税务代理人办理税务事宜，从而为在我国建立税务代理制度提供了法律依据和支持，对税务代理的健康发展起到了积极的推动作用。

为了使税务代理制度更加系统化、规范化，迫切需要具有较高专业水平和业务素质的税务代理人员，因此，从1999年起将进行注册税务师执业资格全国统一考试，考试合格取得注册税务师执业资格，才能从事税务代理。

为了帮助考生更好地复习和掌握考试指定教材的内容，我们组织编写了《税法（I）》、《税法（II）》、《税务代理实务》等三门考试科目的应试指导和模拟练习。参加本书编写的，都是从事税收教学和税务代理实务的学者和专家，他们具有丰富的教学和代理工作经验，具有一定的权威性。在分析1998年注册税务师考核的基础上，针对1999年统一考试教材的内容，为考生总结和归纳出应试的基本内容、重点难点、模拟练习和5套仿真试题，并附有标准答案，使学生经过复习和练习，巩固所学的知识，更加系统、准确、快捷地掌握所学的内容。

因编写时间仓促，我们只编写了三门应试科目的复习指导，

并单独成册，以方便不同考生使用。欢迎读者对我们的工作提出好的建议，有不足之处也请您不吝指正，衷心希望我们的工作能有助您取得好成绩。

编者

1999年2月

目 录

第一部分 学习指导与模拟练习

第一章 税法基本原理	(3)
I. 应试基本内容	(3)
II. 重点与难点	(23)
III. 模拟练习	(25)
第二章 增值税	(28)
I. 应试基本内容	(28)
II. 重点与难点	(56)
III. 模拟练习	(59)
第三章 消费税	(64)
I. 应试基本内容	(64)
II. 重点与难点	(85)
III. 模拟练习	(87)
第四章 营业税	(92)
I. 应试基本内容	(92)
II. 重点与难点	(102)
III. 模拟练习	(103)
第五章 资源税	(108)
I. 应试基本内容	(108)

Ⅱ. 重点与难点	(113)
Ⅲ. 模拟练习	(115)

第二部分 仿真试题

第Ⅰ套	(121)
第Ⅱ套	(130)
第Ⅲ套	(140)
第Ⅳ套	(149)
第Ⅴ套	(156)

附录 仿真试题标准答案

第一部分

学习指导与模拟练习

第一章 税法基本原理

I. 应试基本内容

第一节 税法概述

一、税法的概念与特点

(一) 税法的概念

税收是经济学概念，税法则是一个法学概念。税法是指有权的国家机关制定的有关调整税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范总和。

首先，所谓有权的国家机关主要是国家最高权力机关，在我国即是全国人民代表大会及其常务委员会。同时，在一定的法律框架之下，地方立法机关往往拥有一定的税收立法权，因此也是制定税法的主体。此外，国家最高权力机关还可以授权行政机关制定某些税法，所以，获得授权的行政机关也是制定税法主体的构成者。

(二) 税法的特点

所谓税法的特点，是指税法带共性的特征，这种特征可以从三个方面加以限定。首先，税法的特点应与其他法律部门的特点相区别，也不应是法律所具有的共同特征，否则即无所谓“税法的特点”；其次，税法的特点是税收上升为法律后的形式特征，

应与税收属于经济范畴的形式特征相区别；再次，税法的特点是指其一般特征，不是某一历史时期、某一社会形态、某一国家税法的特点。按照这样的理解，税法的特点可以概括成如下几个方面：

1. 从立法过程来看，税法属于成文法。
2. 从法律性质看，税法属于义务性法规。
3. 从内容看，税法具有综合性。

二、税法原则

税法原则是构成税收法律规范的基本要素之一，任何国家的税法体系和税收法律制度都要建立在一定的税法原则基础上。税法原则可以分为税法基本原则和适用原则二个层次。

（一）税法的基本原则

从法理学的角度去分析，税法基本原则可以概括成税收法律主义、税收公平主义、税收合作信赖主义与实质课税原则。

1. 税收法律主义

税收法律主义也称税收法定主义、法定性原则，是指税法主体的权利义务必须由法律加以规定，税法的各类构成要素皆必须且只能由法律予以明确规定；征纳主体的权力义务只以法律规定为依据，没有法律依据，任何主体不得征税或减免税收。税收法律主义的要求是双向的，一方面要求纳税人必须依法纳税，另一方面，课税只能在法律的授权下进行，超越法律规定的课征是违法和无效的。税收法律主义可以概括成课税要素法定、课税要素明确和依法稽征三个具体原则。

第一，课税要素法定原则。即课税要素必须由法律直接规定。

第二，课税要素明确原则。即有关课税要素的规定必须尽量

地明确而不出现歧义、矛盾，在基本内容上不出现漏空。

第三，依法稽征原则。即税务行政机关必须严格依据法律的规定稽征征收，而无权变动法定课税要素和法定征收程序。

2. 税收公平主义

税收公平主义是近代法的基本原理，即平等性原则在课税思想上的具体体现，与其他税法原则相比，税收公平主义渗入了更多的社会要求。法律上的税收公平较为接近，其基本思想内含是相通的。但是两者也有明显的不同：第一，经济上的税收公平往往是作为一种经济理论提出来的，可以作为制定税法的参考，但是对政府与纳税人尚不具备强制性的约束力，只有当其国家以立法形式所采纳，才会上升为税法基本原则，在税收法律实践中得到全面的贯彻。第二，经济上的税收公平主要是从税收负担带来的经济后果上考虑，而法律上的税收公平不仅要考虑税收负担的合理分配，而且要从税收立法、执法、司法各个方面考虑税收公平问题。纳税人既可以要求实体利益上的税收公平，也可以要求程序上的税收公平。第三，法律上的税收公平是有具体法律制度予以保障的。

3. 税收合作信赖主义

4. 实质课税原则

(二) 税法的适用原则

税法适用原则是指税务行政机关和司法机关运用税收法律规范解决具体问题所必须遵循的准则。其作用在于使法律规定具体化的过程中，提供方向性的指导，判定税法之间的相互关系，合理解决法律纠纷，保障法的顺利实现，以达到税法认可的各项税收政策目标，维护税收征纳双方的合法权益。税法适用原则并不违背税法基本原则，而且在一定程度上体现着税法基本原则。但是与其相比，税法原则含有更多的法律技术性准则，更为具体化。

1. 法律优位原则

法律优位原则也称行政立法不得抵触法律原则，其基本含义为法律的效力高于行政立法的效力。法律优位原则在税法中的作用主要体现在处理不同等级税法的关系上。法律优位原则明确了税收法律的效力高于税收行政法规的效力，对此还可以进一步推论为宪法的效力优于税收行政法规的效力。税收行政法规的效力优于税收行政规章的效力。效力低的税法与效力高的税法发生冲突，效力低的税法即是无效的。

2. 法律不溯及既往原则

法律不溯及既往原则是绝大多数国家所遵循的法律程序技术原则。其基本含义为一部新法实施后，对新法实施之前人们的行为不得适用新法，而只能沿用旧法。在税法领域内坚持这一原则，目的在于维护税法的稳定性和可预测性，使纳税人能在知道纳税结果的前提下做出相应的经济决策，税收的调节作用才会较为有效。

3. 新法优于旧法原则

新法优于旧法原则也称后法优于先法原则，其含义为新法、旧法对同一事项有不同规定时，新法的效力优于旧法。其作用在于避免因法律修订带来新法、旧法对同一事项有不同的规定而给法律适用带来的混乱，为法律的更新与完善提供法律适用上的保障。新法优于旧法原则的适用，以新法生效实施为标志。

4. 特别法优于普通法的原则

这一原则的含义为对同一事项两部法律分别订有一般和特别规定时，特别规定的效力高于一般规定的效力。当对某些税收问题需要作出特殊规定，但是又不便于普遍修订税法时，即可以通过特别法的形式予以规范。凡是特别法中作出规定的，即排斥普通法的适用。

5. 实体从旧，程序从新原则

这一原则的含义包括两个方面：一是实体税法不具备溯及力；二是程序性税法在特定条件下具备一定的溯及力。即对于一项新税法公布实施之前发生的纳税义务在新税法公布实施之后进入税款征收程序的，原则上新税法具有约束力。在一定条件下允许“程序从新”，是因为程序税法规范的是程序性问题，不应以纳税人的实体性权利义务发生的时间为准，判定新的程序性税法与旧的程序性税法之间的效力关系。而且程序性税法主要涉及税款征收方式的改变，其效力发生时间的适当提前，并不构成对纳税人权利的侵犯，也不违背税收合作信赖主义。

6. 程序优于实体原则

程序优于实体原则是关于税收诉讼法的原则，其基本含义为，在诉讼发生时税收程序法优于税收实体法适用。即纳税人通过税务行政复议或税务行政诉讼寻求法律保护的前提条件之一是必须事先履行税务行政执法机关认定的纳税义务，而不管这项纳税义务实际上是否完全发生。否则，税务行政复议机关或司法机关对纳税人的申诉不予受理。

三、税法的效力与解释

（一）税法的效力

税法的效力是指税法在什么地方、什么时间、对什么人具有法律约束力。税法的效力范围表现为空间效力、时间效力和对人的效力。

1. 税法的空间效力

税法的空间效力指税法在特定地域内发生的效力。由一个主权国家制定的税法，必然适用于其主权管辖的全部领域，但是具体情况有所不同，我国税法的空间效力主要包括两种情况：（1）

在全国范围内有效。(2) 在地方范围内有效。

2. 税法的时间效力

税法的时间效力是指税法何时开始生效、何时终止效力和有无溯及力。

(1) 税法的生效。在我国，税法的生效主要分为三种情况：一是税法通过一段时间后开始生效。二是税法自通过发布之日起生效。三是税法公布后授权地方政府自行确定实施日期，这种税法生效方式与其税收管理权下放给地方政府有关。

(2) 税法的失效。税法的失效表明其法律约束力的终止。

3. 税法对人的效力

税法对人的效力即指税法对什么人适用、能管辖哪些人。

(二) 税法的解释

这里所谓税法的解释指其法定解释，即有法定解释权的国家机关，在法律赋予的权限内，对有关税法或其条文进行的解释。税法的法定解释可以按解释权限和解释尺度分为两大类。

1. 按解释权限划分

按解释权限不同，税法的法定解释可以分为立法解释、司法解释和司法解释。

2. 按解释尺度划分

(1) 字面解释。(2) 限制解释。(3) 扩大解释。

四、税法的分类

分类是科学研究的重要方法。税法的分类研究对于深入了解和掌握不同税法类别的功能，完善我国税法体系，加强税收法学的研究都是十分必要的。从法学的角度，税法可以作如下分类：

(一) 按税法内容不同的分类

按照税法内容的不同，可以将税法分为税收实体法、税收程

序法、税收处罚法、以及税务行政法。

税收实体法是规定税收法律关系主体的实体权利、义务的法律规范的总称。

税收程序法是税收实体法的对称。指以国家税收活动中所发生的程序关系为调整对象的税法，是规定国家征税权行使程序和纳税人纳税义务履行程序的法律规范的总称。

税收处罚法是对税收活动中违法犯罪行为进行处罚的法律规范的总称。

税务行政法是规定国家税务行政组织的规范性法律文件的总称。

（二）按税法效力不同的分类

按照税法效力的不同，可以将税法分为税收法律、法规、规章。

税收法律是指享有国家立法权的国家权力机关，依照法律程序制定的规范性税收文件。

税收法规是指国家最高行政机关、地方立法机关根据其职权或国家最高权力机关的授权，依据宪法和税收法律，通过一定法律程序制定的规范性税收文件。

（三）按税法地位不同的分类

按照税法在税法体系中的法律地位不同，可以将其分为税收通则法和税收单行法。

税收通则法，是指对税法中的共同性问题加以规范，对具体税法具有约束力，在税法体系中具有最高法律地位和最高法律效力的税法。其主要内容包括通用条款、税权划分、基本税收权利与义务、征收程序、法律责任、行政协助、税务争讼等方面的内容。较为典型的税收通则法即税收基本法。

税收单行法是指就某一类纳税人、某一类征税对象或某一类

税收问题单独设立的税收法律或法规。税收单行法受税收通则法的约束和指导。税收单行法是相对于税收通则法而言的，就是说税收通则法以外的税法都属于税收单行法。

（四）按税收管辖权不同所作的分类

按照税收管辖权不同可以将税法分为国内税法与国际税法。

国内税法是指一国在其税收管辖权范围内调整税收分配过程中形成的权利义务关系的法律规范的总称，是由国家最高权力机关和经由授权或依法律规定的国家行政机关制定的税收法律、法规、规章等规范性文件。

国际税法是指调整国家与国家之间税权权益分配的法律规范的总称。

五、税法的作用

税法的作用是指税法实施所产生的社会影响，可以从规范作用和经济作用两方面进行分析。

（一）税法的规范作用

税法的规范作用是指税法调整、规范人们行为的作用，其本质上是法律的基本作用在税法中的体现与引伸，具体可以分为：

1. 指导作用
2. 评价作用
3. 预测作用
4. 强制作用
5. 教育作用

（二）税法的经济作用

税法是调整经济分配关系的法律，因此必然会产生种种经济职能，从而使税收的经济功能在法律形式的保障下得以充分发

挥。

1. 税法是国家取得财政收入的重要保证
2. 税法是正确处理税收分配关系的法律依据
3. 税法是国家调控宏观经济的重要手段
4. 税法是监督管理的有利武器
5. 税法是维护国家权益的重要手段

第二节 税收法律关系

一、税收法律关系的概念与特点

(一) 税收法律关系的概念

税收法律关系是税法所确认和调整的，国家与纳税人之间以及各级政府之间在税收分配过程中形成的权利义务关系。税收法律关系是法律关系的一种具体形式，因此具有法律关系的一般特征。

(二) 税收法律关系的特点

1. 主体的一方只能是国家
2. 体现国家单方面的意志
3. 权利义务关系具有不对等性
4. 具有财产所有权或支配权单向转移的性质

二、税收法律关系的构成要素

任何法律关系都是由主体、内容、客体三要素构成的，税收法律关系也不例外，其三要素之间互相联系，不可分割，形成统一的整体。

(一) 税收法律关系的主体

税收法律关系的主体，即税收法律关系的参加者，它由存在税收权利义务关系的双方，即征税主体和纳税主体组成。其主体资格由国家通过法律直接规定。

1. 征税主体

征税主体指税收法律关系中享有征税权利的一方当事人。征税主体只能是税务行政执法机关。此外，海关负责关税的征收管理，因而它们也享有征税主体的权利和义务，是征税主体的组成部分。

2. 纳税主体

纳税主体即税收法律关系中负有纳税义务的一方当事人。纳税主体在一般情况下是指纳税人，即税法规定负有纳税义务者。按照纳税人身份的不同，纳税主体可以分为法人和自然人两类；按照承担纳税义务程度的不同，又可以分为无限纳税义务人与有限纳税义务人。在纳税人之外，纳税主体还应包括纳税担保人，即以自己的信誉和财产保证纳税人履行纳税义务者。

（二）税收法律关系的内容

税收法律关系的内容，是指税收法律关系主体双方在征纳活动中依法享有的权利和承担的义务。它决定了税收法律关系的实质，是税法体系的核心。税收法律关系的内容包括征税主体的权利和义务、纳税主体的权利和义务两大方面。由于税法属于义务性法规，所以税收法律关系的内容是以纳税主体的纳税义务为核心组织的。然而，依照税收法律主义的要求和权利义务的对应关系，对纳税主体的权利和征税主体的权利和义务也作了相应的规定。在税收法律关系中，征税主体的权利与纳税主体的义务，征税主体的义务与纳税主体的权利往往是相互对应的。

1. 征税主体的权利与义务

（1）税务机关的权利。从总体上讲，税务机关的权利即依法

行使征收国家税款的权利，我们可以将其概括为以下几个方面：
①征税权。②税法解释权。③估税权。④委托代征权。⑤税收保全权。⑥强制执行权。⑦行政处罚权。⑧税收检查权。⑨税款追征权。

(2) 税务机关的义务。我国税法规定的税务机关的义务主要包括：①依法办理税务登记、开具完税凭证的义务。②保密义务。③多征税款立即返还的义务。④实施税收保全过程中的义务。⑤依法解决税务争议过程中应履行的义务。

2. 纳税主体的权利与义务

(1) 纳税主体的权利。从体现税法原则，加强税务执法监督，提高税务行政效率的目的出发，纳税主体的权利在税法中得到越来越多的体现。我国现行税法赋予纳税主体的权利主要包括：①延期纳税权。②申请减税、免税权。③多缴税款申请退还权。④委托税务代理权。⑤要求税务机关承担赔偿责任权。⑥申请复议和提起诉讼权。

(2) 纳税主体的义务。我国《税收征收管理法》规定纳税主体的义务包括：①依法按期办理税务登记、变更登记或重新登记；②依法设置账簿，合法、正确使用有关凭证。③按规定定期向主管税务机关报送纳税申报表、财务会计报表和其他有关资料；④按期进行纳税申报，及时、足额地缴纳税款；⑤主动接受和配合税务机关的纳税检查，如实报告其生产经营和纳税情况，并提供有关资料；⑥违反税法规定的纳税人，应按规定缴纳滞纳金、罚款，并接受其他法定处罚。

(三) 税收法律关系的客体

税收法律关系的客体是指税收法律关系主体双方的权利和义务所共同指向、影响和作用的客观对象。它是税收法律关系产生的前提，存在的载体，又是权利和义务联系的中介。税收法律关

系的客体包括应税的商品、货物、财产、资源、所得等物质财富和主体的应税行为。

三、税收法律关系的产生、变更、消灭

与其他社会关系一样，税收法律关系也是处于不断发展变化之中的，这一发展变化过程我们可以概括为税收法律关系的产生、变更、消灭。

(一) 产生

税收法律关系的产生是指在税收法律关系主体之间形成权利义务关系。

(二) 变更

税收法律关系的变更是指由于某一法律事实的发生，使税收法律关系的主体、内容和客体发生变化。

(三) 消灭

税收法律关系的消灭是指这一法律关系的终止，即其主体间权利义务的终止。

第三节 税收实体法要素

一、纳税义务人

纳税义务人简称纳税人，是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人，也称“纳税主体”。无论征收什么税，其税负总要有有关的纳税人来承担。每一种税都有关于纳税义务人的规定，通过规定纳税义务人落实税收任务和法律责任。纳税义务人一般分为两种：

1. 自然人，指依法享有民事权利，并承担民事义务的公民

个人。

2. 法人,指依法成立,能够独立地支配财产,并能以自己的名义享受民事权利和承担民事义务的社会组织。

具备法人资格的条件有:①依法成立,即经过有关部门登记并批准,为法律所承认的;②有一定的财产和资金,并能独立地进行核算;③有自己的名称、组织场所或机构;④能够独立承担民事上的财产义务以及能以自己的名义参加民事活动和诉讼。

在实际纳税过程中,与纳税义务人相关的概念有:负税人、代扣代缴义务人和纳税单位。

1. 负税人。纳税人与负税人是两个既有联系又有区别的概念。纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人,负税人是实际负担税款的单位和个人。纳税人如果能够通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人。否则,纳税人同时也是负税人。

2. 代扣代缴义务人。是指有义务从持有的纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的企业或单位。

3. 纳税单位,是指申报缴纳税款的单位,是纳税人的有效集合。

二、课税对象

课税对象又称征税对象,是税法中规定的征税的目的物,是国家据以征税的依据。通过规定课税对象,解决对什么征税的问题。

(一) 课税对象是构成税收实体法诸要素中的基础性要素

这是因为:课税对象是一种税区别于另一种税的最主要标志。就是说,税种的不同最主要是起因于课税对象的不同。正是由于这一原因,所以各种税的名称通常都是根据课税对象确定的。

（二）计税依据

计税依据，又称税基，是指税法中规定的据以计算各种应纳税款的依据或标准。正确掌握计税依据，是税务机关贯彻执行税收政策、法令，保证国家财政收入的重要方面，也是纳税人正确履行纳税义务，合理负担税收的重要标志。

课税对象与计税依据的关系是：课税对象是指征税的目的物，计税依据则是在目的物已经确定的前提下，对目的物据以计算税款的依据或标准；课税对象是从质的方面对征税所做的规定，而计税依据则是从量的方面对征税所做的规定，是课税对象量的表现。

（三）税源

税源是指税款的最终来源，或者说税收负担的最终归宿。税源的大小体现着纳税人的负担能力。可见，只是在少数的情况下，课税对象同税源才是一致的。而对于大多数税种来说两者并不一致，税源并不等于课税对象。课税对象是据以征税的依据，税源则表明纳税人的负担能力。

（四）税目

税目是课税对象的具体化，反映具体的征税范围，代表征税的广度。

划分税目的主要作用是：

1. 进一步明确征税范围。
2. 解决课税对象的归类问题，并根据归类确定税率。

税目一般可分为列举税目和概括税目。

三、税 率

税率是应纳税额与课税对象之间的关系或比例，是计算税额的尺度，代表课税的深度，关系着国家的收入大小和纳税人的负

担程度，因而它是体现税收政策的中心环节。

（一）税率的基本形式

税率是一个总的概念，在实际应用中可分为两种形式：一种是按绝对量形式规定的固定征收额度，即定额税率，它适用于从量计征的税种；另一种是按相对量形式规定的征收比例，这种形式又可分为比例税率和累进税率，它适用于从价计征的税种。

1. 比例税率

比例税率是指对同一征税对象或同一税目，不论数额大小只规定一个比例的税率，税额与课税对象成正比关系。

在具体运用上，比例税率又可分为以下几种：（1）产品比例税率。（2）行业比例税率。（3）地区差别比例税率。（4）有幅度的比例税率。

2. 累进税率

累进税率，是指同一课税对象，随数量的增大，征收比例也随之增高的税率，表现为将课税对象按数额大小分为若干等级，不同等级适用由低到高的不同税率，包括最低税率、最高税率和若干等级的中间税率。一般多在收益课税中使用。它可以更有效地调节纳税人的收入，正确处理税收负担的纵向公平问题。

按照税率的累进依据的性质，累进税率分为“额累”和“率累”两种。

（1）全额累进税率，是以课税对象的全部数额为基础计征税款的累进税率。

（2）超额累进税率，是分别以课税对象数额超过前级的部分为基础计算应纳税的累进税率。

（3）超率累进税率，是指以课税对象数额的相对率为累进依据，按超累方式计算应纳税额的税率。

（4）超倍累进税率，是指以课税对象数额相当于计税基数的

倍数为累进依据，按超累方式计算应纳税额的税率。

3. 定额税率

定额税率又称固定税额。这种税率是根据课税对象计量单位直接规定固定的征税数额。

定额税率在表现形式上可分为单一定额税率和差别定额税率两种形式。在同一税种中只采用一种定额税率的，为单一定额税率；同时采用几个定额税率的，为差别定额税率。差别定额税率，又分为地区差别定额税率和分类分项定额税率。

(二) 税率的其他形式

1. 名义税率与实际税率

名义税率与实际税率是分析纳税人负担时常用的概念。名义税率是指税法规定的税率。实际税率是指实际负担率，即纳税人在一定时期内实际缴纳税额占其课税对象实际数额的比例。

2. 边际税率与平均税率

边际税率是指再增加一些收入时，增加这部分收入所纳税同增加收入之间的比例。在这里，平均税率是相对于边际税率而言的，它是指全部税额与全部收入之比。

在比例税率条件下，边际税率等于平均税率。在累进税率条件下，边际税率往往要大于平均税率。

3. 零税率与负税率

零税率是以零表示的税率。是免税的一种方式。表明课税对象的持有人负有纳税义务，但不需缴纳税款。

负税率是指政府利用税收形式对所得额低于某一特定标准的家庭或个人予以补贴的比例。

四、减税负税

减税免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾措施。减

税是从应征税款中减征部分税款；免税是免征全部税款。

减税免税可以分为三种基本形式：

1. 税基式减免。这是通过直接缩小计税依据的方式实现的减税免税。

2. 税率式减免。即通过直接降低税率的方式实现的减税免税。具体又包括重新确定税率、选用其他税率、零税率等形式。

3. 税额式减免。即通过直接减少应纳税额的方式实现的减税免税，具体包括全部免征、减半征收、核定减免率以及另定减征税额等。

减税免税按照其在税法中的地位，可分为三类：（1）法定减免。（2）临时减免。（3）特定减免。

减税免税是减轻税负的措施。与之相对应，税收附加和税收加成是加重纳税人负担的措施。

税收附加也称为地方附加，是地方政府按照国家规定的比例随同正税一起征收的列入地方预算外收入的一种款项。

税收加成是指根据税制规定的税率征税以后，再以应纳税额为依据加征一定成数的税额。

无论是税收附加还是税收加成，都增加了纳税人的负担。但这两种加税措施的目的是不同的。实行地方附加是为了给地方政府筹措一定的机动财力，用于发展地方建设事业；实行税收加成则是为了调节和限制某些纳税人获取的过多的收入或者是对纳税人违章行为进行的处罚措施。

五、纳税环节

纳税环节是指税法上规定的课税对象从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节。纳税环节有广义和狭义之分，广义的纳税环节指全部课税对象在再生产中的分布情况。例如，资源税

分布在生产环节，商品税分布在流通环节，所得税分布在分配环节等。狭义的纳税环节是指应税商品在流转过程中应纳税的环节，具体指每一种税的纳税环节，是商品课税中的特殊概念。

六、纳税期限

纳税期限是纳税人向国家缴纳税款的法定期限。国家开征的每一种税都有纳税期限的规定。合理确定和严格执行纳税期限，对于保证财政收入的稳定性和及时性有重要作用。不同性质的税种以及不同情况的纳税人，其纳税期限也不相同。这主要是由以下因素决定的：（1）税种的性质。（2）应纳税额的大小。（3）交通条件。

我国现行税制的纳税期限有三种形式：（1）按期纳税。（2）按次纳税。（3）按年计征，分期预缴。

第四节 我国税法体系

一、我国税法体系的建立与发展

40多年来，与新中国的经济建设与法制建设相伴，税法建设经历了新中国建立至70年代的税法创立与调整，80年代的税法重建与改革，1994年以来的税法完善与发展三个大的历史时期。

（一）1950—1973年税法的创建与调整

1. 概要

（1）1954年第一届全国人民代表大会通过的首部《中华人民共和国宪法》第一百零二条规定：“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”从而确立了税法最直接的宪法依据。

(2) 1956年5月3日,第一届全国人大常委会第35次会议通过《文化娱乐税条例》。这是我国最高立法机关正式建立以后首次通过的税收法律。

(3) 1958年6月3日,第一届全国人大常委会第97次会议通过了《中华人民共和国农业税条例》,统一了全国农业税法,该税法一直未作大的修改,至今仍在执行。

(4) 1958年6月5日,第一届全国人大常委会第97次会议通过《关于改进税收管理体制的规定》,下放了部分税收立法权,初步形成了中央与省级地方两级税收立法的体制。

2. 主要特点

- (1) 税法体系较为完整。
- (2) 立法依据明确。
- (3) 税收立法权得到了较合理的划分。
- (4) 比较注意保护纳税人的合法权益。

(二) 80年代税法体系的重建与改革

1. 概要

(1) 实体税法的改革。80年代初,为了尽快适应对外开放的新形势,我国采用了对外资企业单独设立税法的方式,从1980年至1982年先后设置了当时主要对外籍人员适用的个人所得税法和中外合资经营企业所得税法、外国企业所得税法及其实施细则,还制定了一些相应的法规,同时确定涉外企业单独征收工商统一税等流转税种,至此,涉外税法体系的改革率先完成。

经过几年的试点,总结经验,1984年实体税法的改革进入高潮。其要点有二:一是突破对国营企业不能征收所得税的理论禁区,开征了国营企业所得税和国营企业调节税,称为“第二步利改税”;二是将原工商税一分为四,开征了产品税、增值税、

营业税和盐税。这样，新的实体税法体系的框架初步建立起来了。此后陆续开征的税种包括：烧油特别税、资源税、城市维护建设税、集体企业所得税、国营企业工资调节税、国营企业奖金税、集体企业奖金税、事业单位奖金税、城乡个体工商户所得税、房产税、车船使用税、个人收入调节税、耕地占用税、私营企业所得稅、印花稅、城镇土地使用稅、筵席稅、固定资产投资方向调节稅以及特別消費稅等，原有的农业稅、屠宰稅、集市交易稅、牲畜交易稅等稅种继续征收。上述稅种的立法，基本上都是国务院根据全国人大常委会的授权以稅收條例或暫行條例形式通过的。

(2) 其他稅法的改革。

2. 主要特点

(1) 以实体稅法建设为重心。

(2) 逐步重视稅收的法制建设。

(3) 在立法上采取了一些有违常规的方法。

(4) 以行政法規为主。

(5) 立法技术水平有所提高。

二、我国现行稅法体系

(一) 1994年我国稅法体系的完善与发展

1. 概要

进入90年代以后，随着经济体制改革的不断深化，我们对我国社会主义经济性质的认识，由“有计划的商品经济”转向“市场经济”，改革目标更加明确。按照计划经济和“有计划的商品经济”理论设计的稅收制度已不适应市场经济的要求，存在着稅负不公平，稅制复杂，不够规范等问题。同时，随着我国参与国际经济分工程度的加深，我国经济制度需要与国际惯例接轨，

这就要求我国税收制度作出进一步的改革与完善。故此,从1994年开始,我国实行新的实体税法,此次改革的主要内容包括:

(1) 流转税法以对商品的生产、批发、零售和进口实行全面的增值税为核心,设置了增值税、消费税、营业税、资源税等税种。

(2) 所得税法的调整主要包括将原有的“国营企业所得税”、“集体企业所得税”、“私营企业所得税”合并为企业所得税,并在税率和税前扣除项目上作了较大幅度的调整与规范。原有的“个人所得税”、“个人收入调节税”、“城乡个体工商户所得税”合并修订为新的“个人所得税”。

(3) 其他税法的改进包括为合理调节土地增值收益,维护国家权益而增设的土地增值税,对固定资产投资方向调节税、印花稅、土地使用税、耕地占用税等予以保留,对城市维护建设税、契税等予以修订,还计划开征证券交易税、遗产与赠与税等。

2. 主要特点

(1) 仍以实体税法的改革为重心。

(2) 规范化得到加强。

(3) 税收处罚法得到强化。

(二) 我国现行税法体系的基本结构

就税法的整体结构而言,税法体系包括宪法加税法典,宪法加税收基本法加各单行税法和宪法直接加各单行税法三种模式。我国现行税法体系在宪法精神的指导下,直接由各单行税法构成。

II. 重点与难点

一、重点掌握税法的概念,难点在于对有权的国家机关即税

法制定的主体的理解。

二、重点掌握税法的三个特点：税法属于成文法；税法属于义务性法规；税法具有综合性。

三、有关税法原则，侧重掌握税法基本原则和税法适用原则两个层次。税法基本原则包括四个方面：税收法律主义、税收公平主义、税收合作信赖主义和实质课税原则，其难点在于对税收法律主义和税收公平主义的掌握；税法适用原则包括六个方面：法律优位原则、法律不溯及既往原则、新法优于旧法原则、特别法优于普通法原则、实体从旧，程序从新原则、程序优于实体原则。两个层次税法原则的内容之间的联系与区别，也是一个难点。

四、税法的效力范围表现为空间效力、时间效力和对人的效力。税法的法定解释分为解释权限和解释尺度。

五、重点掌握税法按不同标准所做的分类。按税法内容划分为税收实体法、税收程序法、税收处罚法、税务行政法；按税法效力划分为税收法律、税收法规、税收规章；按税法地位分为税收通则法和税收单行法；按税收管辖权分为国内税法与国际税法。

六、重点掌握税收法律关系的特点及构成要素。税收法律关系的特点为：主体的一方只能是国家；体现国家单方面的意志；权利义务关系具有不对等性；具有财产所有权或支配权单向转移的性质。难点在于对税收法律关系构成要素的理解，即税收法律关系的主体、客体及其内容。

七、税收实体性要素是本部分的重点，涉及到的难点也比较多，考核点也相对集中。

1. 有关纳税义务人的基本规定及其相关的概念，即负税人、代扣代缴义务人和纳税单位。

2. 课税对象的有关规定是一个非常重要的方面，难点在于课税对象相关概念的理解和掌握，如计税依据、税源、税目等的具体规定。

3. 税率的基本形式及其内在的分类，每一种具体的税率形式是如何确定的，名义税率与实际税率、边际税率与平均税率、零税率与负税率的关系。

4. 减税免税的基本形式及其具体的分类，与之相对应的税收附加与加成的含义及其相互关系。

5. 纳税环节与纳税期限。一般而言的纳税环节是指狭义的，纳税期限的确定主要取决于：税种的性质、应纳税额的大小及交通条件。现行税制中的纳税期限主要有：按期纳税、按次纳税、按年计征，分期预缴。

八、对我国税法体系的历史、现状要有全面的了解，难点在于对各个历史阶段税法建设的特点有更全面的了解。

III. 模拟练习

一、单选题

1. 我国现行的《税收征收管理法》属于（ ）。

- A. 税收实体法 B. 税收程序法
C. 税收处罚法 D. 税收争讼法

2. 我国现行的《外商投资企业和外国企业所得税法》属于（ ）。

- A. 税收法律 B. 税收法规
C. 税收规章 D. 税务行政命令

3. 从本质上讲, 税收法律关系是一种 ()。

- A. 权利义务关系 B. 税收分配关系
C. 税收管理关系 D. 财政分配关系

4. 实体税法不具备溯及力, 程序税法在特定条件下具备的溯及力, 是税法的 ()。

- A. 法律不溯及既往原则 B. 实体从旧, 程序从新原则
C. 程序优于实体原则 D. 特别法优于普通法原则

5. 《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犯罪的决定》属于 ()。

- A. 学理解释 B. 立法解释
C. 行政解释 D. 司法解释

二、多选题

1. 下列税法属于实体法的是 ()。

- A. 营业税暂行条例 B. 税务行政复议规则
C. 税务行政处罚实施办法 D. 个人所得税法

2. 下列行为违背税收法律主义的是 ()。

- A. 税务机关在法定幅度内决定行政处罚数额
B. 税务机关与纳税人协商决定征税数额
C. 地方政府解释税收法律
D. 税务机关按照一定方法估定个体户应纳税额

3. 下列单位具有征税主体资格的是 ()。

- A. 某乡税务所 B. 某市国税局法治处
C. 全国人民代表大会 D. 某海关

4. 引起税收法律关系消灭的原因包括 ()。

- A. 纳税人履行纳税义务 B. 税务机关组织结构的变化
C. 税法的调整 D. 某些税法的废止

5. 我国现行税法明确规定的纳税人权利包括 ()。
- A. 申请减免税的权利 B. 只缴纳合理税金的权利
C. 要求事先裁定的权利 D. 委托税务代理的权利

三、判断题

1. 税收法律关系的主体是国家，客体是纳税人。
2. 在我国，税收法律是指由中央和地方立法机关依照法定程序制定的规范性税收文件。
3. 税法的溯及力是指该税法公布生效以前所发生的事件或行为，是否适用该项税法。
4. 负税人是税法中规定的直接负有纳税义务的单位和个人。
5. 在定额税率中，税额与征税对象成正比关系。

答 案

一、单选题

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

二、多选题

1. A、D 2. B、C 3. A、D 4. A、D 5. A、D

三、判断题

1. 错误 2. 错误 3. 正确 4. 错误 5. 错误

第二章 增 值 税

I. 应试基本内容

第一节 增 值 税 概 述

一、增值税的概念

(一) 增值税的概念

增值税是对从事销售货物或者提供加工、修理修配服务以及进口货物的单位和个人取得的增值额为征税对象征收的一种税。与其他流转税不同的是，虽然按流转额全额课税，但实行税款抵扣，即对纳税人购入的货物或应税劳务已纳的增值税予以扣除。

(二) 对增值额的理解

增值额是指企业或其他经营者从事生产经营（或提供劳务）在购入的商品（或取得的劳务）的价值额基础上新增加的价值额。对增值额的含义，可从以下二个方面来理解：

1. 从理论上讲，增值额相当于社会总商品的价值中由活劳动新创造的价值即（ $V + M$ ）部分。

2. 从税收实际征纳活动来看，增值额则体现为法定的增值额。所谓法定增值额是指各国政府在增值税制度中人为地规定的增值额。即是商品销售收入额或经营收入额扣除税法规定的扣除项目金额之后的差额，这个差额是税法规定的，与理论上的增值

额可能（或必然）有差异。这主要是因实行增值税的国家对法定扣除的规定不尽相同所造成的。

（三）增值税的类型

各国据以征税的增值额都是根据本国经济发展状况和财政政策确定的法定增值额。根据各国法定增值额所包括的具体内容的不同，可将增值税划分为生产型、收入型和消费型三种。

生产型增值税的特点是计算增值税时，不允许扣除任何外购固定资产的价款。即作为课数基数的法定增值额包括企业新创造价值外，还包括外购的固定资产价款部分。此种类型的增值税，其法定增值额大于理论增值额。

收入型增值税的特点是计算增值税时，不允许将当期购入固定资产价款一次全部扣除，只允许扣除纳税期内应计入产品价值的折旧费部分。即作为课税基数的法定增值额既不包括外购流动资金价款，也不包括折旧费，相当于我国企业净产值部分。此种类型的增值税，其法定增值额与理论增值额相一致。

消费型增值税的特点是计算增值税时，允许将纳税期内购入的全部固定资产价款一次全部扣除。即作为课税基数的法定增值额相当于企业纳税期的生产总值扣除当期外购的全部生产资料价款后的余额。此种类型的增值税，在购入固定资产的当期，其法定增值额小于理论增值额。

从目前我国实际财政经济情况看，我国实行的是生产型增值税。主要考虑两点，一是不扣除固定资产所含税金，增值税税基较大，可以更好地保证财政收入规模；二是有利于遏制固定资产投资规模。

二、增值税的特点

（一）计税原理

增值税的征税对象或税基是增值额，可以用以下公式表示：

$$\begin{aligned}\text{增值额} &= \text{销售额} - \text{外购货物及劳务支出} \\ &= \text{折旧} + \text{工资} + \text{利润} + \text{利息} + \text{直接税等}\end{aligned}$$

根据这个公式来计算增值税，具体计税方法可以分为四类（设增值税率为 t ）：

(1) 直接相加法：增值税额 = t （折旧 + 工资 + 利息 + 直接税等）

(2) 间接相加法：应纳增值额 = t （折旧） + t （工资） + t （利润） + t （利息） + t （直接税等）

(3) 直接减除法：亦称扣额法：应纳增值税额 = t （销售额 - 外购货物及劳务支出）

(4) 间接减除法，亦称扣税法：应纳增值税额 = t （销售额） - t （外购货物及劳务支出） = 销项税金 - 进项税金

（二）增值税的一般特点

由增值税自身原理决定，增值税具有适用面广、税基广泛、税率单一的特点，尤其是采取税款抵扣制，彻底排除了流转税重复课税的弊端，具有其他流转税税种无可比拟的优点：一是调节的中性；二是税负的公平性；三是收入的有效性；四是征管的严密性；五是有利于保护本国经济，参与世界竞争。

（三）我国现行的增值税主要特点

一是实行价外税；二是实行三档税率；三是划分一般纳税人和小规模纳税人；四是实行税款抵扣制；五是大幅度减少了税收减免项目，并将减免税权限高度集中于国务院。

三、增值税立法原则

1994年增值税改革的立法原则：1994年建立的增值税基本上是按照国家通行的作法建立起来的。在税制改革与建设中主要

遵循了以下原则；

1. 普遍征收的原则。
2. 中性的原则。
3. 简化征收的原则。

第二节 征税范围及纳税人

一、征税范围

(一) 国际上增值税征税范围的类型

1. 征税范围仅限于工业制造环节。
2. 在工业制造和货物批发两环节实行增值税。
3. 在工业制造、货物批发和货物零售三环节实行增值税。
4. 将征税范围向前延伸，扩展到农业和采掘业。

(二) 我国增值税的征税范围

中国增值税的征收范围近年来逐步扩大，但由于某些国情的特殊性，因而在设计现行增值税时，一方面要力求体现增值税实行整体计税、税负向后推移、解决重复征税的要求，并有利于完善流转税结构。因此将增值税由采掘业、制造业延伸至商品批发和零售业。另一方面，由于中国农业初级产品生产、销售，以及绝大部分劳务服务行业的经营、核算情况比较复杂，所以，现行增值税除了将工业加工、修理修配纳入增值税之外，对其他服务行业及农业初级产品暂不征收增值税。

1. 应税货物的范围

货物，是指除土地、房屋和其他建筑物等不动产之外的有形动产，即包括除不动产以外的所有用于销售的商品。

2. 应税劳务

纳入增值税范围的劳务是指加工、修理、修配劳务。

3. 进口货物

凡进入中国国境或关境的货物，在报关进口环节，除了依法缴纳关税之外，还必须缴纳增值税。

4. 视同销售的应税货物

视同销售的货物具体范围如下：将货物交付他人代销；销售代销货物；设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；将自产或委托加工的货物用于非应税项目；将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

5. 混合销售

所谓混合销售行为，就是一项销售行为既涉及货物，又涉及非增值税的应税劳务。

6. 兼营非应税劳务而兼营非应税劳务通常是指纳税人兼有销售货物和提供应税劳务两类经营项目，并且这种经营并不发生在同一业务中，往往可以分开进行核算。

7. 其他货物销售

(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，以及典当业的死当物品销售业务和寄售业代委托人销售寄售物品的业务，应当征收增值税；但融资租赁业务，不论租赁货物的所有权是否转给承租方，均不征收增值税。

(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，如果用于本单位或本企业的建筑工程的应视同销售，在移送使用环节征税。但对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，不予征税。

(4) 典当业的死当物品销售业务和寄售业委托人销售寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）的业务，应征收增值税。

(5) 集邮商品（包括邮票、小型张、小本票、明信片、首日封、邮折、集邮簿、邮盘、邮票目录、护邮袋、贴片及其他集邮商品）的生产、调拨，以及邮政部门以外的其他单位与个人销售集邮商品，应征收增值税。邮政部门集邮公司销售包括调拨在内集邮商品，应当征收营业税。

(6) 邮政部门发行报刊，征收营业税；其他单位和个人发行报刊，征收增值税。

(7) 执罚部门和单位查处的属于一般商业部门经营的商品，具备拍卖条件的，由执罚部门或单位商同同级财政部门同意后，公开拍卖。其拍卖收入作为罚没收入由执罚部门和单位如数上缴财政，不予征税。对经营单位购入拍卖物品再销售的应照章征收增值税。

（三）不征收增值税的货物和收入

1. 融资租赁业务，无论租赁的货物的所有权是否转让给承租方，均不征收增值税。

2. 基本建设单位和从事建筑安装业务的企业附设工厂、车间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。

3. 因转让著作所有权而发生的销售电影母片、录像带母带、录音磁带母带的业务，以及因转让专利技术和非专利技术的所有

权而发生的销售计算机软件的业务，不征收增值税。

4. 供应或开采未经加工的天然水（如水库供应农业灌溉用水，工厂自采地下水用于生产），不征收增值税。

5. 对国家管理部门行使其管理职能，发放的执照、牌照和有关证书等取得的工本费收入，不征收增值税。

6. 对体育彩票的发行收入不征收增值税。

二、纳税义务人

（一）增值税纳税义务人的规定

1. 增值税纳税义务人的基本规定

在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税义务人。

2. 增值税纳税义务人的具体规定

（1）外商投资企业和外国企业的纳税人。（2）租赁或承包企业的纳税人。（3）代理进口货物的纳税人。

（二）增值税扣缴义务人的规定

境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理人为扣缴义务人；没有代理的，以购买者为扣缴义务人。

（三）增值税小规模纳税人认定管理

增值税小规模纳税人的认定范围：小规模纳税人是指年销售额在规定标准以下，并且会计核算不健全，不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。

从事货物生产或提供应税劳务的纳税人，以及以从事货物生产或提供应税劳务为主，并兼营货物批发或零售的纳税人（是指该类纳税人的全部年应税销售额中货物或应税劳务的销售额超过50%，批发或零售货物的销售额不到50%），年应征增值税销售

额（以下称应税销售额）在 100 万元以下的。

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，不经常发生应税行为的企业，视同小规模纳税人纳税。

（四）增值税一般纳税人认定管理

下列单位和个人经税务机关批准可认定为增值税一般纳税人：

（1）指年应征增值税销售额（以下简称年应税销售额，包括一个公历年度内的全部应税销售额），超过增值税暂行条例及实施细则规定的小规模纳税人标准的企业和企业性单位（以下简称企业）。

（2）纳税人总分机构实行统一核算，其总机构年应税销售额超过小规模企业标准，但分支机构年应税销售额未超过小规模企业标准的，其分支机构可申请办理一般纳税人认定手续。

（3）年应税销售额未超过标准的小规模企业（未超过标准的企业和企业性单位）账簿健全，能准确核算并提供销项税额、进项税额，并能按规定报送有关税务资料的，经企业申请，税务部门可将其认定为一般纳税人。

（4）新开业的符合一般纳税人条件的企业，应在办理税务登记的同时申请办理一般纳税人认定手续。税务机关对其预计年应税销售额超过小规模企业标准的，暂认定为一般纳税人；其开业后的实际年应税销售额未超过小规模纳税人标准的，应重新申请办理一般纳税人认定手续。凡符合条件的，可继续认定为一般纳税人；不符合条件的，取消一般纳税人资格。

（5）已开业的小规模企业，其年应税销售额超过小规模纳税人标准的，应在次年一月底以前申请办理一般纳税人认定手续。

（6）非企业性单位如果经常发生增值税应税行为，并且符合

一般纳税人条件，可以认定为一般纳税人。

(7) 个体经营者符合条例所规定条件的，经省级国家税务局标准，可以认定为一般纳税人。

下列纳税人不办理一般纳税人认定手续；①个体经营者以外的其他个人；②从事货物零售业务的小规模企业，不认定为一般纳税人；③销售免税货物的企业；④不经常发生应税行为的企业。

第三节 增值税的税率

一、增值税税率的涵义

增值税的征税对象虽然是每一环节的增值额，但增值税税率却是按照应税商品的整体税负（既有本环节的应征增值税额，又包括以前各环节的已征增值税税额）和本环节的销售额来设计的。换言之，增值税税率的设计方法为：

$$\text{增值税税率} = \frac{\text{某商品本环节的应征税额} + \text{以前各环节的应征税额}}{\text{本环节的销售额}} \times 100\%$$

二、增值税率设计的原则

- (一) 尽量简化税率，体现增值税中性和简便的要求
- (二) 兼顾大多数纳税人的负担能力和财政需要两方面
- (三) 体现国家的社会经济政策
- (四) 有利于推行增值税抵扣制，平衡各类企业负担

三、税率档次及适用范围

- (一) 适用税率规定

现行增值税率分为三档，即 17%（基本税率）、13%（低税率），以及零税率。其中：

1. 基本税率

(1) 纳税人销售或者进口货物，除列举的外，税率均为 17%。(2) 纳税人提供加工、修理修配劳务（即应税劳务）税率为 17%。

2. 低税率纳税人销售或进口下列货物，税率为 13%

(1) 农业产品、食用植物油；(2) 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；(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。目前为止有：金属矿产品、非金属矿产品。

3. 零税率

纳税人出口货物，税率为零。

4. 兼营不同税率货物或者应税劳务的适用税率

纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额。未分别核算或不能准确核算销售额的，从高适用税率。

5. 兼营应征增值税的非应税劳务适用税率

纳税人销售不同税率货物或应税劳务，并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的，其非应税劳务应从高适用税率。

(二) 采取简易办法征收的增值税征收率及定额税率

1. 一般纳税人增值税的征收率的基本规定

一般纳税人生产下列货物，可按简易办法依照 6% 征收率计算缴纳增值税，并可由其自己开具专用发票：① 县以下小型水力发电单位生产的电力；② 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料；③ 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、

瓦、石灰；④原料中掺有煤矸石、石煤、粉煤灰、烧煤锅炉的炉底渣及其他废渣（不包括高炉水渣）生产的墙体材料（墙体材料是指废渣砖、石煤和粉煤灰砌块、煤矸石砌块、炉底渣及其他废渣砌块）；⑤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；⑥销售自来水。

2. 小规模纳税人增值税的征收率

小规模纳税人销售货物或应税劳务，实行简易办法按6%征收率计算应纳税额。

（三）增值税适用低税率货物的具体范围

1. 农业产品；
2. 食用植物油；
3. 自来水；
4. 暖气、热水暖气、热水；
5. 冷气；
6. 煤气；
7. 石油液化气；
8. 天然气；
9. 沼气；
10. 居民用煤炭制品；
11. 图书、报纸、杂志；
12. 饲料；
13. 化肥；
14. 农药；
15. 农膜；
16. 农机；
17. 矿产品。

第四节 增值税销项税额与进项税额

一、增值税销项税额

(一) 销项税额概念及计算

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

销项税额的计算公式：

销项税额 = 销售额 × 税率 或

销项税额 = 组成计税价格 × 税率

(二) 销售额确定

1. 销售额的一般规定

应税销售额包括以下内容：

(1) 销售货物或应税劳务取自于购买方的全部价款。

(2) 向购买方收取的各种价外费用。但上述价外费用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货物，而由受托方向委托方代收代缴的消费税。③代垫运费。

(3) 消费税税金

2. 混合销售的销售额

对属于征收增值税的混合销售，其销售额为货物销售额和非应税劳务销售额的合计数。

3. 兼营非应税劳务的销售额

对兼营应一并征收增值税的非应税劳务的，其销售额为货物和非应税劳务销售额的合计数，即既包括货物销售额，又应包括非应税劳务的销售额。

4. 价款和税款合并收取情况下的销售额

在这种情况下，就必须将开具在普通发票上的含税销售额换算成不含税销售额，作为增值税的税基。其换算公式为：

$$\text{销售额（不含税）} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{税率或征收率}}$$

5. 售价明显偏低且无正当理由情况下，销售额的确定方法其确定顺序及方法如下：

(1) 按纳税人当月同类货物的平均销售价格确定。

(2) 按纳税人最近日期销售同类货物的平均销售价格确定。

(3) 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：

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

属于应征消费税的货物，其组成计税价格应加计消费税税额。计算公式为：

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

“成本利润率”为 10%。

6. 特殊销售方式的销售额

(1) 以折扣方式销售货物；(2) 以旧换新方式销售货物；(3) 还本销售方式销售货物；(4) 采取以物易物方式销售；(5) 销售自己使用过的固定资产的征免规定。

7. 出租出借包装物情况下销售额的确定

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。但对因逾期（以一年为期限）包装物押金，无论是否退还均并入销售额征税。个别包装物周转使用期限较长的，报经税务征收机关确定后，可适当放宽逾期期限。

从 1995 年 6 月 1 日起，对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。

(三) 增值税销项税额扣减的规定

增值税一般纳税人因销货退回或折让而退还给购买方的增值税额，应从发生销货退回或折让当期的销项税额中扣减。

小规模纳税人因销货退回或折让退还给购买方的销售额，应从发生销货退回或折让当期的销售额中扣减。

二、进项税额

(一) 进项税额的含义

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。

(二) 进项税额确定

1. 准予从销项税额中抵扣的进项税额

(1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额；(2) 从海关取得的完税凭证上注明的增值税税额；(3) 购进免税农产品进项税额的确定与抵扣；(4) 购进废旧物资进项税额的确定与抵扣；(5) 运输费用进项税额的确定与抵扣；(6) 进口环节进项税额的确定与抵扣；(7) 混合销售兼营非应税劳务行为进项税额的确定与抵扣；(8) 以物易物等特殊销售行为进项税额的确定与抵扣。

2. 不得从销项税额中抵扣的进项税额

(1) 纳税人购进货物或者应税劳务，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，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(2) 一般纳税人有下列情形之一者，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，也不得使用增值税专用发票：①会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的。②符合一般纳税人条件，但不申请办理一般纳税人认定手续的。

(3) 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：购进固定

资产；用于非应税项目的购进货物或者应税劳务；用于免税项目的购进货物或者应税劳务；用于集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务；非正常损失的购进货物；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) 纳税人购买或销售免税货物所发生的运输费用，不得计算进项税额抵扣，增值税一般纳税人采取邮寄方式销售、购买货物所支付的邮寄费，不允许计算进项税额抵扣。

(5) 对纳税人兼营免税项目或非应税项目。

(6) 外商投资企业生产直接出口的货物中，购买国内原材料所负担的进项税额不予退税，也不得从内销货物的销项税额中抵扣，应计入产品成本处理。

3. 增值税进项税额抵扣时限

(1) 工业生产企业购进货物（包括外购货物所支付的运输费用），必须在购进的货物已经验收入库后，才能申报抵扣进项税额，对货物尚未到达企业或尚未验收入库的，其进项税额不得作为纳税人当期进项税额予以抵扣。

(2) 商业企业购进货物（包括外购货物所支付的运输费用），必须在购进的货物付款后才能申报抵扣进项税额，尚未付款或尚未开出、承兑商业汇票的，其进项税额不得作为纳税人当期进项税额予以抵扣。商业企业采取分期付款方式购进货物，凡是发生销货方是先全额开具发票，购货方再按合同约定的时间分期支付款项的情况，其进项税额的规定时间应在所有款项支付完毕后，才能够申报抵扣该货物的进项税额。对商业企业接受投资、捐赠和分配的货物，以收到增值税专用发票的时间为申报抵扣进项税额的时限。在纳税人申报抵扣进项税额时，应提供有关投资、捐赠和分配货物的合同或证明材料。

(3) 一般纳税人购进应税劳务，必须在劳务费用支付后，才

能申报抵扣进项税额，对接收应税劳务，但尚未支付款项的，其进项税额不得作为纳税人当期进项税额予以抵扣。

4. 扣减发生期进项税额的规定

已抵扣进项税额的购进货物或应税劳务发生增值税条例规定不允许抵扣情况的，应将该项购进货物或应税劳务的进项税额从当期（即发生抵扣情况当期）发生的进项税额中扣减。无法准确确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额。实际成本（进价 + 运费 + 保险费 + 其他有关费用）乘以按征税时该货物或应税劳务适用的税率计算应扣减的进项税额。

5. 销货退回或折让的税务处理

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。如不按规定扣减，造成进项税额虚增，不纳或少纳增值税的，属偷税行为，按偷税予以处罚。

第五节 应纳税额计算

一、应纳税额计算方法

（一）一般纳税人计算增值税应纳税额的公式

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。应纳税额计算公式：

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

因当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

（二）采用简易办法计算增值税应纳税额的公式

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

（三）进口货物计算增值税应纳税额公式

组成计税价格和应纳税额计算公式：

组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税

应纳税额 = 组成计税价格 × 税率

第六节 期初存货已纳税款的抵扣

一、内资企业期初存货已征税款的抵扣

(一) 内资企业期初存货已征税款的计算

1. 原实行“价税分流购进扣税法”的增值税企业，其已征税款为实行“价税分流购进扣税法”时核定的期初存货应扣税金减去以后动用库存并已予扣除部分后的余额。

2. 其他企业按下列公式计算已征税款

已征税款 = 存货的实际采购成本 × 扣除率

(二) 内资企业期初存货已征税款的抵扣

1. 增值税一般纳税人期初存货已征税款，从1995年起5年内实行按比例分期抵扣的办法，每年的抵扣比例为增值税一般纳税人1995年年初期初存货已征税款余额的20%。

2. 增值税一般纳税人期初存货已征税款，实行按月抵扣与按季或年度调整抵扣相结合的办法，每月抵扣的期初存货已征税款每月抵扣的期初1995年年初期初存货已征税款余额的1.25%（15% ÷ 12个月），当年应抵扣的其余部分可采取按季度或年度调整抵扣的办法。

3. 增值税一般纳税人在抵扣期初存货已征税款时，应按税抵扣比例准的抵扣比例和期限，计算本期抵扣税额，从“待摊费抵扣比例初进项税额”科目中转入“应交税金——应交增值税（进项税额）”科目中抵扣。

4. 免征增值税的货物, 以及采用简易办法征收增值税的货物, 不得抵扣其存货中的进项税额。

5. 国家储备物资已征税款的抵扣, 不实行按比例分期抵扣的办法, 待国家储备物资调出销售时, 按实抵扣其调出销售货物的已征税款。

对未经税务机关审查核实的期初存货已征税款, 不得抵扣。

二、外商企业期初存货抵扣税款规定

根据全国人大常委会规定, 外商投资企业从 1994 年 1 月起适用增值税条例。准予外商投资企业期初抵扣规定适用于 1993 年 12 月 31 日前在我国设立的外商投资企业。其抵扣时限根据国家税务总局关于外商投资企业期初库存已征税款处理问题的补充通知规定, 外商投资企业期初库存已征税款抵扣截止日期为 1998 年年底。而内资企业抵扣时限从 1995 年起 5 年内, 即截止到 1999 年年底。

第七节 外商投资企业多缴税款的退还

一、多缴税款退还的政策内容

1993 年 12 月 31 日前已批准设立的外商投资企业, 由于改征增值税、消费税、营业税而增加税负的, 经企业申请, 税务机关批准, 在已批准的经营期限内, 最长不超过五年, 退还其因税负增加而多缴纳的税款; 没有经营期限的, 经企业申请, 税务机关批准, 在最长不超过五年的期限内, 退还其因税负增加而多缴纳的税款。

二、应退还多缴纳税款的计算

(一) 多缴纳税款的计算

外商投资企业由于改征税值税、消费税而多缴纳的税款，是指外商投资企业销售货物、提供加工或修理修配劳务，生产、委托加工应税消费品，依照现行有关规定计算出实际缴纳的增值税和消费税税款，超出依照原工商统一税和特别消费税有关规定计算出应缴纳税款的部分。计算公式为：

$$\text{当期多缴纳税款} = \text{当期实际缴纳的增值税税款} + \text{当期实际缴纳的消费税税款} - \text{工商统一税税款} - \text{特别消费税税款}$$

(二) 应退税款的计算

外商投资企业只缴纳增值税，则其多缴纳的税款就是其应退税款。外商投资企业既缴纳增值税，又缴纳消费税的，以其多缴纳的税款，按照当期实际缴纳的增值税税款或消费税税款占当期实际缴纳的增值税、消费税税款总额的比例，分别计算退还增值税和消费税。计算公式为：

$$\text{应退增值税款} = \text{当期多缴纳税款} \times \frac{\text{当期实际缴纳的增值税税款}}{\text{当期实际缴纳的增值税和消费税税款总额}}$$

$$\text{应退消费税款} = \text{当期多缴纳税款} \times \frac{\text{当期实际缴纳的消费税税款}}{\text{当期实际缴纳的增值税和消费税税款总额}}$$

第八节 出口货物退（免）税

一、出口货物退（免）税概念

出口免税是指对货物在出口环节不征增值税、消费税，这是把货物出口环节与出口前的销售环节都视为同样的征税环节。出

口退税是指对货物在出口前实际承担的税收负担，按规定的退税
率计算后予以退还。

二、出口货物退（免）税的适用范围

并不是说只要企业生产和经营出口货物就一定能够得到出口
退税。只有符合以下条件（符合其中之一即可）的企业才有办理
出口退税的资格。

1. 国家外经贸部授予进出口经营权的生产企业自营出口或
委托外贸企业代理出口自产货物；

2. 有出口经营权的外贸企业收购货物直接出口或委托其他
外贸企业代理出口货物；

3. 生产企业委托外贸企业代理出口自产货物，即使委托方
无出口经营权；

4. 没有进出口经营权，但国家税务总局特准出口退税的企
业；

5. 出口了国家指定货物的指定出口退税企业；

并不是说货物只要一出口了就具备了办理出口退税资格。

只有同时具备下列条件的出口货物才有资格办理出口退税：

1. 必须是属于增值税或消费税征税范围的货物；

2. 货物必须经中华人民共和国海关报关离境；

3. 出口货物必须结汇（部分货物除外）；

4. 必须在财务上作销售处理；

5. 退税申报时必须提供规定的有关单证。

三、出口货物退税率

从1996年1月1日（含1月1日）起，报关离境出口货物退
税率确定为：

(一) 煤炭、农业产品出口退税率仍为 3%

(二) 以农业产品为原料加工的工业品和按 13% 的税率征收的增值税其他货物，出口退税率由 10% 调减为 6%

(三) 适用 17% 增值税税率的其他货物，退税率由 14% 调减为 9%

(四) 从小规模纳税人购进并按《国家税务总局关于印发〈出口货物退（免）税管理方法〉的通知》（国税发〔1994〕031 号）规定可以办理退税的上述第（二）第（三）项的货物退税率 6%；属于第（一）项的货物，退税率为 3%

四、出口货物退（免）税计算

(一) 有进出口经营权的生产企业自营出口的自产货物，凡在 1994 年按照国家税务总局〔1994〕001 号，有关规定的“免、抵、退”的办法办理出口退税的，今后直接出口和委托代理出口的货物，一律免征本道环节的增值税，并按增值税暂行条例规定的 17% 或 13% 的税率与退税率之差乘以出口货物的离岸价格折合人民币的金额，计算出口货物不予抵扣或退税的税额，从全部进项税额中剔除，计入产品成本。剔除后的余额，抵减内销货物的销项税额。出口货物占当期全部货物销售额 50% 以上的企业，对一个季度内未抵扣完的出口货物的进项税额，报经主管出口退税的税务机关批准可给予退税；出口货物占当期全部销售额 50% 以下的企业，当期末抵扣完的进项税额必须结转下期继续抵扣，不得办理退税。

抵、退税的计算具体步骤及公式为：

当期不予抵扣或退税的税额 = 当期出口货物离岸价格 × 外汇人民币牌价 × (增值税条例规定的税率 - 出口货物退税率)

当期应纳税额 = 当期内销货物的销项税额 - (当期全部进项

税额 - 当期不予抵扣或退税的税额) - 上期未抵扣完的进项税额
出口货物占当期全部货物销售额 50% 以上的企业, 若当期
(季度末) 应纳税额为负数, 按下列公式计算应退税额:

1. 销项金额 \times 税率 \geq 未抵扣完的进项税额

应退税款 = 未抵扣完的进项税额

2. 销项金额 \times 税率 $<$ 未抵扣完的进项税额

应退税额 = 销项金额 \times 税率

结转下期抵扣进项税额 = 当期未抵扣完的进项税额 - 应退税额

(二) 小规模纳税人自营和委托出口的货物, 一律免征增值税、消费税, 其进项税额不予抵扣或退税。

(三) 在 1994 年未按照“抵、免、退”办法办理出口退税的生产企业 (不含 1993 年 12 月 31 日以前批准设立的外商投资企业), 今后直接出口和委托代理出口的货物, 一律先按照增值税的规定征税, 然后由主管出口退税业务的税务机关在国家出口退税计划内依规定的退税率审批退税。纳税和退税的计算公式为:

当期应纳税额 = 当期内销货物的销项税金 + 当期出口货物离岸价 \times 外汇人民币牌价 \times 征税税率 - 当期全部进项税额

当期应退税额 = 当期出口货物离岸价 \times 外汇人民币牌价 \times 退税率

(四) 对有进出口经营权的外贸企业收购货物有直接出口或委托其他外贸企业代理出口货物的, 应依据购进货物所取得的增值税专用发票上列明的进项金额和该货物适用的退税率计算退税。其公式是:

应退税额 = 购进货物的进项金额 \times 退税率

对出口货物库存账和销售账均采用加权平均价核算的企业,

也可以按适用不同退税率的货物，分别依下列公式计算应退税额：

$$\text{应退税额} = \text{出口货物数量} \times \text{加权平均进价} \times \text{退税率}$$

(五) 对从事对外承包项目、对外承接修理修配业务等特定企业出口货物，特准退（免）税的计算方法是：按购进货物的增值税专用发票列明的进项金额和规定的退税率计算退税，其公式是：

$$\text{应退税额} = \text{购进货物的进项金额} \times \text{退税率}$$

(六) 对出口企业从小规模纳税人购进特种退（免）、税货物，因小规模企业提供的是普通发票，其退税计算公式：

$$\text{应退税额} = \frac{\text{普通发票所列含税销售额}}{(1 + \text{征收率 } 6\%)} \times \text{退税率}$$

(七) 出口卷烟在生产环节免征增值税、消费税。出口卷烟增值税的进项税额不得抵扣内销货物的应纳增值税，应计入产品成本处理。

(八) 委托外贸企业代理出口的货物，一律在委托方退（免）税。

第九节 增值税专用发票的使用和管理

一、增值税专用发票的联次及票样

目前，专用发票的基本联次统一规定为四联，各联次用途及印色：第一联为存根联，由销货方留存备查。第二联为发票联，购货方作付款的记账凭证。第三联为税款抵扣联，购货方作抵扣凭证。第四联为记账联，销货方作销售的记账凭证。各联的印色分别为：蓝色、棕色、绿色、黑色。

二、专用发票领购使用、开具范围

(一) 专用发票领购使用范围专用发票只限于增值税一般纳税人领购使用，增值税小规模纳税人及非增值税纳税人不得领购使用。一般纳税人有下列情形之一者，不得领购使用专用发票。如已领购使用专用发票，税务机关应收缴其结存的专用发票：

1. 会计核算不健全，即不能按会计制度和税务机关的要求准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额者。

2. 不能向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额、应纳税额数据及其他有关增值税税务资料者。

3. 有以下行为，经税务机关责令限期改正而仍未改正者：

(1) 私自印制专用发票；(2) 向个人或税务机关以外的单位买取专用发票；(3) 借用他人专用发票；(4) 向他人提供专用发票；(5) 未按规定的要求开具专用发票；(6) 未按规定保管专用发票；(7) 未按规定申报专用发票的购、用、存情况；(8) 未按规定接受税务机关检查。

4. 销售的货物全部属于免税项目者。

5. 纳税人当月购买专用发票而未申报纳税的，不得向其发售专用发票。

(二) 专用发票的开具范围除规定不得开具增值税专用发票的情形外，一般纳税人销售货物（包括视同销售货物在内）、应税劳务、根据增值税细则规定应当征收增值税的非应税劳务，必须向购买方开具专用发票。下列情形不得开具专用发票：

1. 向消费者销售应税项目；

2. 销售免税项目；

3. 销售报关出口的货物、在境外销售应税劳务；

4. 将货物用于非应税项目；

5. 将货物用于集体福利或个人消费；
6. 将货物无偿赠送他人（如果受赠人为一般纳税人，可根据受赠者要求开具专用发票）；
7. 提供非应税劳务（应当征收增值税的除外）、转让无形资产或销售不动产；
8. 商业零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用的部分）、化妆品等消费品；
9. 生产、经营机器、机车、汽车、轮船、锅炉等大型机械电子设备的工商企业，凡直接销售给使用单位的。

此外，还规定向小规模纳税人销售应税项目，可以不开具增值税专用发票。一般纳税人临时到外省、市销售货物的，需要开具发票的，应回原地补开。对擅自携票外出，在经营地开具发票的，经营地主管税务机关根据发票管理有关规定予以处罚，并将其携带的专用发票逐联注明“违章使用作废”字样。

（三）增值税专用发票开具时限的规定

1. 采用预收货款、托收承付、委托银行收款结算方式的，为货物发出当天；
2. 采用交款提货结算方式的，为收到货款的当天；
3. 采用赊销、分期付款结算方式的，为合同约定的收款日期的当天；
4. 将货物交付他人代销，为收到受托人送交的代销售清单的当天；
5. 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，按规定应当征收增值税的，为货物移送的当天；
6. 将货物作为投资提供给其他单位或个体经营者，为货物移送的当天；

7. 将货物分配给股东，为货物移送的当天。

一般纳税人购进应税项目有下列情况之一者，不得抵扣进项税额：

1. 未按规定取得专用发票。

2. 未按规定保管专用发票。

3. 销售方开具的专用发票不符合规定要求。对出现上述情形者，如其购进应税项目的进项税额已经抵扣，应从税务机关发现其有上述情形的当期的进项税额中扣减。

三、销货退回或销售折让增值税专用发票管理

销货退回或销售折让增值税专用发票处理的规定销售货物并向购买方开具专用发票后，如发生退货或销售折让，应视不同情况分别按以下规定办理：购买方在未付货款并且未作账务处理的情况下，须将原发票联和税款抵扣联主动退还销售方。销售方收到后，应在该发票联和税款抵扣联及有关的存根联、记账联上注明“作废”字样，作为扣减当期销项税额的凭证。未收到购买方退还的专用发票前，销售方不得扣减当期销项税额。属于销售折让的，销售方应按折让后的货款重开专用发票。在购买方已付货款，或者货款未付但已作账务处理，发票联及抵扣联无法退还的情况下，购买方必须取得当地主管税务机关开具的进货退出或索取折让证明单（以下简称证明单）送交销售方，作为销售方开具红字专用发票的合法依据。销售方在未收到证明单以前，不得开具红字专用发票；收到证明单后，根据退回货物的数量、价款或折让金额向购买方开具红字专用发票。红字专用发票的存根联、记账联作为销售方扣减当期销项税额的凭证，其发票联、税款抵扣联作为购买方扣减进项税额的凭证。购买方收到红字专用发票后，应将红字专用发票所注明的增值税额从当期进项税额中扣

减。如不扣减，造成不纳税或少纳税的，属于偷税行为。

第十节 申报与缴纳

一、增值税纳税义务发生时间

(一) 基本规定

增值税条例明确规定了增值税纳税义务发生时间有以下两个方面：

1. 销售货物或者应税劳务，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天；
2. 进口货物，为报关进口的当天。

(二) 具体规定销售货物或者应税劳务的纳税义务发生时间，按销售结算方式的不同，具体为：

1. 采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天；
2. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天；
3. 采取赊销和分期收款方式销售货物，为按合同约定的收款日期的当天；
4. 采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天；
5. 委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位销售的代销清单的当天；
6. 销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售额或取得索取销售额的凭据的当天；
7. 纳税人发生本章第二节（二）1（3）项至第（8）项所列

视同销售货物行为，为货物移送的当天。

二、纳税期限

(一) 增值税纳税期限的规定 增值税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日或者一个月。

(二) 增值税报缴税款期限的规定

1. 纳税人以一个月为一期纳税的，自期满之日起 10 日内申报纳税；以 1 日、3 日、5 日、10 日或者 15 日为一期纳税的，自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 10 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

2. 纳税人进口货物，应当自海关填发税款缴纳证的次日起 7 日内缴纳税款。

3. 纳税人出口货物，应按月向税务机关申报办理该项出口货物退税。

三、纳税地点

(一) 固定业户的纳税地点

1. 固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。总机构和分支机构不在同一县（市）的，应当分别向各自所在地主管税务机关申报纳税；经国家税务总局或其授权的税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地主管税务机关申报纳税。固定业户的总、分支机构不在同一县（市），但在同一省、自治区、直辖市范围内的，其分机构应纳的增值税是否可由总机构汇总缴纳，由省、自治区、直辖市国税局决定。

2. 固定业户到外县（市）销售货物的，应当向其机构所在地主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明，向其机构所在地主管税务机关申报纳税。未持有其机构所在地主管税务机

关核发的外出经营活动税收管理证明，到外县（市）销售货物或者应税劳务的，应当向销售地主管税务机关申报纳税。销售地主管税务机关一律按 6% 的征收率征税。其在销售地发生的销售额，回机构所在地后，仍应按规定申报纳税，在销售地缴纳的税款不得从当期应纳税额中扣减；未向销售地主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地主管税务机关补征税款。

3. 固定业户（指增值税一般纳税人）临时到外省、市销售货物的，必须向经营地税务机关出示“外出经营活动税收管理证明”回原地纳税，需要向购货方开具专用发票的，亦回原地补开。

（二）非固定业户增值税纳税地点非固定业户销售货物或者应税劳务，应当向销售地主管税务机关申报纳税。非固定业户到外县（市）销售货物或者应税劳务未向销售地主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或居住地主管税务机关补征税款

（三）进口货物增值税纳税地点进口货物，应当由进口人或其代理人向报关地海关申报纳税

II. 重点与难点

一、本章是我国现行税制的核心，故整章都应重点掌握。第一节介绍的是增值税的基本理论问题，这一节中需要侧重掌握的基本理论问题包括：

第一，增值税及增值额的基本概念，其中，增值额的概念对理解增值税的原理十分重要，应注意从理论上，从一个生产单位、从一个商品生产的整个过程，从法定增值额等不同的角度去理解。

第二，掌握增值税三种类型的差别及其特点，此处为第一节中的一个难点。

第三，掌握增值税的四种基本计税方法，掌握增值税的一般特点和我国现行增值税的主要特点。

二、掌握我国现行增值税的征税范围，包括应税货物、应税劳务和进口货物；要特别注意视同销售货物和混合销售货物、兼营非应税劳务以及其他货物销售、不征收增值税的货物和收入的界限与范围。这里问题的关键在于分清增值税与营业税的界限。

三、掌握纳税人的基本规定，即纳税人是在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人。掌握增值税一般纳税人和小规模纳税人的划分标准和界限范围。

四、重点掌握增值税税率的基本原理和增值税零税率的基本原理，掌握适用13%低税率和小规模纳税人不同征收率的具体范围。

五、第四节增值税的销项税额与进项税额是本章的核心内容之一，需要重点掌握的内容包括；

第一，销项税额与进项税额都是较新的概念，对增值税的计算有直接的影响，故应着重理解。

第二，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和价外费用。这里的价外费用不包括向购买方收取的销项税额，受托方向委托方代收代缴的消费税，符合相应条件的代垫运费。其中，代垫运费是否列入价外费用，是本章的一个难点。价款、税款合并收取情况下销售额的确定，需通过一定的公式来换算，该公式及有关组成计税价格的公式需熟记。此外，特殊销售方式下销售额的确定及出租出借包装物情况下销售额的确定也需掌握。

第三，准予从销项税额中抵扣的进项税额主要包括从销售方

取得的增值税专用发票上注明的增值税额、从海关取得的完税凭证上注明的增值税额；购进免税农业产品、购进废旧物资、外购货物运输费分别按照其买价、收购金额和运费结算单据所列运费金额，依 10% 的扣除率计算准予扣除税额。从税制角度看，不得从销项税额中抵扣的项目包括：购进固定资产；用于非应税项目、免税项目、集体福利或个人消费、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以及非正常损失的购进货物。

六、增值税应纳税额的计算是增值税各项规定的综合运用，自然是本章的核心。但是从计算本身来看并不复杂，一般纳税人应纳税额的计算首先要确定销项税额，然后确定进项税额，最后是两者相减，得出本期应纳税额；小规模纳税人应纳税额计算的关键是确定当期销售额，然后找出适用的征收率与之相乘；进口货物应纳税额的计算则要按照公式准确计算组成计税价格。增值税应纳税额计算的内容较多，故应注意熟悉各类题型。

七、期初存货已纳税款的抵扣，要注意掌握内资企业与外资企业期初存货抵扣税款的各项具体规定和计算方法。掌握外商投资企业因税制转换多缴税款退还的计算公式。

八、掌握增值税出口退税的基本概念和范围，掌握出口退（免）税计算的具体步骤及计算公式。

九、增值税专用发票的使用和管理是增值税制度的重要组成部分。这部分内容中需重点掌握的包括：

第一，增值税专用发票各联次的用途；专用发票领购、使用只限于增值税一般纳税人，但下列情形不得开具专用发票：向消费者销售应税项目；销售免税项目；销售报关出口的货物、在境外销售应税劳务；将货物用于非应税项目、集体福利或个人消费、无偿赠送他人；提供非应税劳务、转让无形资产或销售不动

产；商业零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽、化妆品等消费品；生产、经营机器、机车、汽车、轮船、锅炉等大型机械电子设备的工商企业，凡直接销售给使用单位的。

第二，开具增值税专用发票的基本要求和开具时限的基本规定。

第三，销货退回或销售折让增值税专用发票管理的基本规定。

十、掌握增值税纳税义务发生时间的规定，其虽依销售结算方式的不同而有所差异，但从总体上讲，销售货物或者应税劳务，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天；进口货物，为报关进口的当天。增值税的纳税地点，从总体上讲，固定业户为其机构所在地；非固定业户为销售地；进口货物为报关地。

Ⅲ. 模 拟 练 习

一、单选题

1. 从理论上讲，作为增值税征税对象的增值额是（ ）。

- A. M B. V
C. $V + M$ D. $C + V + M$

2. 消费型增值税的基本特征是（ ）。

- A. 允许扣除外购固定资产
B. 允许扣除外购固定资产的折旧额
C. 不允许扣除外购固定资产
D. 允许扣除外购流动资产
E. 不允许扣除外购流动资产

3. 下列混合销售行为中，应当征收增值税的是（ ）。

- A. 某歌舞厅提供娱乐服务并销售饮料
- B. 某零售商店销售家电并送货上门
- C. 装璜公司为客户包工包料装修房屋
- D. 电信部门销售移动电话并为客户提供电信服务

4. 一般纳税人销售货物，适用 13% 税率的是（ ）。

- A. 销售食用植物油
- B. 销售玻璃
- C. 销售机床
- D. 销售轮胎。

5. 某钢窗厂外购钢材用于下列用途，其中可以作为进项税额从销售税额中扣除的是（ ）。

- A. 用于建职工浴池
- B. 用于生产本企业钢窗
- C. 用于建职工家属楼
- D. 部分外购钢材被盗

二、多选题

1. 视同销售的货物也要征收增值税，是为了（ ）。

- A. 保持增值税抵扣链条的完整
- B. 平衡自制与外购货物的税收负担
- C. 简化扣除的划分
- D. 便于确定计税依据

2. 下列销货行为，应当征收增值税的有（ ）。

- A. 银行融资租赁货物
- B. 银行销售金银业务
- C. 集邮商品的生产

D. 贵金属期货交易

3. 下列企业属于增值税一般纳税人，但是按照有关规定，可依6%征收率计算增值税额的是（ ）。

- A. 某县办水电站生产的电力
- B. 某自来水厂销售自来水
- C. 某生物制品所用人血生产的干扰素
- D. 某煤气公司生产的煤气

4. 增值税一般纳税人购入下列货物允许按10%抵扣进项税额的是（ ）。

- A. 购入原材料支付的运费
- B. 购入包装物
- C. 购入废旧物资
- D. 购入免税农产品

5. 按照增值税有关规定，一般纳税人在下列情况中，不得直接开具增值税专用发票的是（ ）。

- A. 商店直接卖给消费者货物
- B. 生产企业出售给小规模纳税人货物
- C. 小规模纳税人出售给一般纳税人货物
- D. 生产企业出售给一般纳税人货物

三、判断题

1. 在增值税中，所谓兼营是指一项销售行为既涉及货物，又涉及非增值税的应税劳务。

2. 增值税中零税率的含义是免缴本环节的增值税额。

3. 增值税中的销售额是不含销项税的销售额，是从购买方收取的。

4. 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。

5. 在增值税中, 采取预收货款方式销售货物的, 纳税义务发生时间为收到货款的当天。

四、计算题

1. 某百货商场某月销售货物价款为 800 万元, 另外分送给客户礼品共计 6 万元; 当期购入货物取得的增值税专用发票上注明的货物金额为 400 万元; 同时支付销售货物运费 4 万元、建设基金 1000 元, 装卸费 300 元, 运输途中保险费 2000 元, 购进货物适用税率为 17%, 请计算该百货商场当月应纳增值税额。

2. 某酒厂某月销售白酒 300000 元, 当月外购项目包括从粮管所购进玉米 200000 公斤, 价款 200000 元, 发票注明进项税额 26000 元, 从农民手中收购玉米 100000 公斤, 价款 100000 元, 无进项税额; 外购生产用水 3000 元, 发票注明进项税额 390 元, 外购生产用电 5000 元, 发票注明进项税额 850 元, 外购煤炭 60 吨, 价款 10000 元, 发票注明进项税额 1700 元, 请计算该企业当月应纳增值税额。

答 案

一、单选题

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

二、多选题

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

三、判断题

1. 错误 2. 错误 3. 正确 4. 正确 5. 错误

四、计算题

$$\begin{aligned} 1. \text{ 应纳税额} &= (800 + 6 + 0.1 + 0.03 + 0.2) \times 17\% \\ &\quad - 400 \times 17\% \\ &= 68.0561 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 2. \text{ 应纳税额} &= 300000 \times 17\% - 26000 - 100000 \times 10\% \\ &\quad - 390 - 850 - 1700 \\ &= 12060 \text{ (元)} \end{aligned}$$

第三章 消 费 税

I. 应试基本内容

第一节 消费税概述

一、消费税的概念

消费税是对我国境内从事生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人，就其销售额或销售数量，在特定环节征收的一种税。简单地说，消费税是对特定的消费品和消费行为征收的一种税。

二、消费税的特点

- (一) 征税项目具有选择性
- (二) 征税环节具有单一性
- (三) 征收方法具有多样性
- (四) 税收调节具有特殊性
- (五) 消费税具有转嫁性

三、消费税的立法精神

- (一) 体现消费政策，调整产业结构
- (二) 正确引导消费，抑制超前消费

(三) 稳定财政收入，保持原有负担

(四) 调节支付能力，缓解分配不公

第二节 纳 税 义 务 人

具体来说，消费税纳税人包括：生产应税消费品的单位和个人；进口应税消费品的单位和个人；委托加工应税消费品的单位和个人。其中，委托加工的应税消费品由受托者于委托方提货时代扣代缴，自产自用的应税消费品，由自产自用单位和个人缴纳消费税。

进口的应税消费品，尽管其产地不在我国境内，但在我国境内销售或消费，为了平衡进口应税消费品和本国应税消费品的税负，必须照纳消费税，由从事进口应税消费品的进口人或其代理人缴纳。个人携带或者邮寄入境的应税消费品的消费税，连同关税一并计征，由携带入境者或者收件人缴纳消费税。

第三节 征 税 范 围

一、消费税征税范围确定原则

(一) 流转税格局调整后税收负担下降较多的产品。

(二) 非生活必需品中高档、奢侈的消费品。

(三) 从保护身体健康、生态环境等方面需要出发，不提倡也不宜过度消费的某些消费品。

(四) 一些特殊的资源性消费品，如汽油、柴油等。

按照上述原则，在种类繁多的消费品中，列入消费税征税范围的消费品并不很多，大体上可归为五类：

第一类：一些过度消费会对人身健康、社会秩序、生态环境等方面造成危害的特殊消费品，如烟、酒、鞭炮、焰火等。

第二类：非生活必需品，如化妆品、贵重首饰、珠宝玉石等。

第三类：高能耗及高档消费品，如摩托车、小汽车等。

第四类：不可再生和替代的稀缺资源消费品，如汽油、柴油。

第五类：税基宽广、消费普遍、征税后不影响居民基本生活并具有一定财政意义的消费品，如护肤护发用品、汽车轮胎。

二、税目

按照消费税暂行条例的规定，列入征收消费税征税范围的税目共有 11 个。

消费税税目具体包括以下内容：

- (一) 烟
- (二) 酒及酒精
- (三) 化妆品
- (四) 护肤护发品
- (五) 贵重首饰及珠宝玉石
- (六) 鞭炮、焰火
- (七) 汽油
- (八) 柴油
- (九) 汽车轮胎
- (十) 摩托车
- (十一) 小汽车

第四节 税 率

一、税率形式

消费税税率设计的主要原则是：

1. 体现国家产业政策和消费政策。
2. 正确引导消费方向，有效地抑制超前消费倾向，调节供求关系。
3. 适应消费者的货币支付能力和心理承受能力。
4. 适当考虑消费者的原有负担水平。

现行消费税共设计 14 档税率（税额），比例税率为 10 档，最低为 3%，最高为 45%；定额税率为 4 档，最低为每征税单位 0.1 元，最高为每征税单位 240 元。

采用比例税率的应税消费品：

烟中的甲类卷烟，税率为 45%；乙类卷烟，税率为 40%；雪茄烟，税率为 40%；烟丝，税率为 30%；

粮食白酒，税率为 25%；薯类白酒，税率为 15%；其他酒，税率为 10%；酒精，税率为 5%；

化妆品，税率为 30%；

护肤护发品，税率为 17%；

贵重首饰及珠宝玉石，税率为 10%；

鞭炮、焰火，税率为 15%；

汽车轮胎，税率为 10%；

摩托车，税率为 10%；

小汽车中的小轿车气缸容量在 2200 毫升以上的（含 2200 毫升），税率为 8%，气缸容量在 1000 毫升至 2200 毫升的（含 1000

毫升), 税率为 5%, 气缸容量在 1000 毫升以下的, 税率为 3%。越野车中气缸容量在 2400 毫升以上的(含 2400 毫升), 税率为 5%, 气缸容量在 2400 毫升以下的, 税率为 3%, 小客车(面包车) 22 座以下, 气缸容量在 2000 毫升以上的(含 2000 毫升), 税率为 5%, 气缸容量在 2000 毫升以下的, 税率为 3%。

采用定额税率的应税消费品:

黄酒税额为 240 元/吨;

啤酒税额为 220 元/吨;

汽油税额为 0.2 元/升;

柴油税额为 0.1 元/升。

消费税采用列举法按具体应税消费品设置税目税率, 征税界限清楚, 一般不易发生错用税率的情况。但是, 如果存在下列情况时, 应按适用税率中最高税率征税: (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的最高税率征税。

二、适用税率的特殊规定

(一) 卷烟的适用税率

1. 纳税人销售的卷烟因放开销售价格而经常发生价格上下浮动的, 应以该牌号规格卷烟销售当月的加权平均销售价格确定征税类别和适用税率。但销售的卷烟有下列情况之一者, 不得列入加权平均计算: (1) 销售价格明显偏低而无正当理由的; (2) 无销售价格的。

2. 卷烟由于接装过滤嘴、改变包装或其他原因提高销售价

格后，应按照新的销售价格确定征税类别和适用税率。

3. 纳税人自产自用的卷烟应当按照纳税人生产的同牌号规格的卷烟销售价格确定征税类别和适用税率。没有同牌号规格卷烟销售价格的，一律按照甲类卷烟税率征税。

4. 委托加工的卷烟按照受托方同牌号规格卷烟的征税类别和适用税率征税。没有同牌号规格卷烟的，一律按甲类卷烟的税率征税。

5. 残次品卷烟应当按照同牌号规格正品卷烟的征税类别确定适用税率。

6. 下列卷烟不分征税类别一律按照甲类卷烟税率征税。(1) 进口卷烟；(2) 白包卷烟；(3) 手工卷烟；(4) 未经国务院批准纳入计划的企业和个人生产的卷烟。

7. 卷烟分类计税标准的调整，由国家税务总局确定。

(二) 酒的适用税率

1. 外购酒精生产的白酒，应按酒精所用原料确定白酒的适用税率。凡酒精所用原料无法确定的，一律按粮食白酒税率征税。

2. 外购两种以上酒精生产的白酒，一律从高确定税率征税。

3. 以外购白酒加浆降度，或外购散酒装瓶出售，以及外购白酒以曲香、香精进行调香、调味生产的白酒，按照外购白酒所用原料确定适用税率。凡白酒所用原料无法确定的，一律按照粮食白酒的税率征税。

4. 以外购的不同品种的白酒勾兑的白酒，一律按照粮食白酒的税率征税。

5. 对用粮食和薯类、糠麸等多种原料混合生产的白酒一律按照粮食白酒的税率征税。

6. 对用薯类和粮食以外的其他原料混合生产的白酒，一律

按照薯类白酒的税率征税。

第五节 计税依据

一、从量定额与从价定率

国家在确定消费税的计税依据时，主要从应税消费品的价格变化情况和便于征纳等角度出发，分别采用从价和从量两种计税方法。

（一）从量定额

从量定额通常以每单位应税消费品的重量、容积或数量为计税依据，并按每单位应税消费品规定固定金额的税金，这种固定税额即为定额税率。

（二）从价定率

从价定率是指以应税消费品的价格为计税依据，并按一定百分比税率的计税方法。

二、销售数量的确定

销售数量是指应税消费品的数量，具体为：

销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；

自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；

委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；

进口的应税消费品，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

三、销售额的确定

销售额是指应税消费品的销售额，即从价定率下消费税的计

税依据。

（一）应税销售行为的确定

要正确核定消费税的计税依据，首先应正确确定应税消费品的销售行为。根据消费税暂行条例及实施细则的有关规定，下列情况均应视同销售，确定销售额（也包括销售数量），并按规定缴纳消费税。具体包括：

1. 有偿转让应税消费品所有权的行为。即以从受让方取得货币、货物、劳务或其他经济利益为条件转让应税消费品所有权的行为。具体包括纳税人用应税消费品换取生产资料和消费资料；用应税消费品支付代扣手续费或销售回扣；在销售数量之外另付给购货方或中间人作为奖励和报酬的应税消费品。

2. 纳税人自产自用的应税消费品用于其他方面的。即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、提供劳务以及用于馈赠、赞助、广告、样品、职工福利奖励等，均视同对外销售。

3. 委托加工的应税消费品。委托加工是指由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。对于由受托方提供原材料生产的应税消费品，或者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、以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品，不论纳税人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，而应按照受托方销售自制应税消费品对待。

但是，委托加工的应税消费品直接出售的，可不计算销售额，不再征收消费税。

（二）销售额的确定

应税消费品的销售额包括销售应税消费品从购买方收取的全部价款和价外费用。

“销售额”不包括应向购买方收取的增值税款。如果纳税人应税消费品的销售额中未扣除增值税税款或者因不得开具增值税专用发票而发生价款和增值税税款合并收取的，在计算消费税时，应当换算为不含增值税税款的销售额。其换算公式为：

$$\text{应税消费品的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \text{增值税税率或征收率}}$$

应税消费品连同包装销售的，无论包装是否单独计价，也不论在会计上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中征收消费税。

对既作价随同应税消费品销售，又另外收取押金的包装物押金，凡纳税人在规定的期限内不予退还的，均应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率征收消费税。

（三）自产自用和委托加工的应税消费品的销售额的确定

自产自用和委托加工的应税消费品，根据消费税暂行条例和实施细则的规定，按照本企业同类消费品的销售价格计算应纳税款。同类产品的销售价格是指纳税人或代收代缴义务人当月销售同类消费品的销售价格。如果当月各期销售价格高低不同，则应按销售数量加权平均计算。

四、计税依据的若干特殊规定

（一）计税价格的核定

应税消费品计税价格明显偏低又无正当理由的，税务机关有权核定其计税价格。

（二）销售额中扣除外购已税消费品买价的规定

应税消费品可以销售额扣除外购已税消费品买价后的余额作为计税价格计征消费税：

当期准予扣除的外购应税消费品已纳消费税税款的计算公

式：

$$\begin{aligned} \text{当期准予扣除的外购} &= \text{当期准予扣除的外} && \text{外购应税消费} \\ \text{应税消费品已纳税款} &= \text{购应税消费品买价} && \times \text{品的适用税率} \\ \text{当期准予扣除的外} &= \text{期初库存的外购} && \text{当期购进的应税} \\ \text{购应税消费品买价} &= \text{应税消费品的买价} && + \text{消费品的买价} \\ &&& - \text{期末库存的外购} \\ &&& - \text{应税消费品的买价} \end{aligned}$$

外购已税消费品的买价是指购货发票上注明的销售额（不包括增值税税款）。

（三）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额或者销售数量计算征收消费税。

（四）应税消费品用于其他方面的规定

纳税人的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。

第六节 自产自用应税消费品 应纳税额的计算

一、用于连续生产应税消费品的

按照消费税暂行条例的规定，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。

二、用于其他方面的

按照消费税暂行条例的规定，纳税人自产自用的应税消费品，不是用于连续生产应税消费品，而是用于其他方面的，于移

送使用时纳税。自产自用的应税消费品，所谓“用于其他方面的”，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、提供劳务以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的应税消费品。

三、组成计税价格

根据消费税暂行条例的规定，纳税人自产自用的应税消费品，凡用于其他方面的，应当纳税。具体分以下两种情况：

(一) 有同类消费品的销售价格的

按照纳税人生产的同类消费品的销售价格计算纳税。其应纳税额计算公式为：

应纳税额 = 同类消费品销售单价 × 自产自用数量 × 适用税率

(二) 没有同类消费品销售价格的

按照规定，如果纳税人自产自用的应税消费品，在计算征收时，没有同类消费品销售价格的，应以组成计税价格计算纳税。组成计税价格的计算公式是：

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{消费税税率}}$$

应纳税额 = 组成计税价格 × 适用税率

第七节 委托加工应税消费品 应纳税额的计算

一、委托加工应税消费品的确定

按照消费税暂行条例实施细则的解释：委托加工的应税消费品，是指由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。对于由受托方提供原材料生产的应税消费品，或者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，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品，不论纳税人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。

二、代收代缴税款

消费税暂行条例及实施细则对委托加工应税消费品代收代缴税款问题做了明确的规定：受托方是法定的代收代缴义务人，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税。如果受托方没有按有关规定代收代缴消费税，或没有履行代收代缴义务，就要按照税收征管法的有关规定，承担补税或罚款的法律责任。

为了进一步加强对受托方代收代缴税款的管理，1994年5月，国家税务总局在颁发的《关于消费税若干征税问题的通知》中，对委托个体经营者加工应税消费品纳税问题做了调整，由原定一律由受托方代收代缴税款，改为：纳税人委托个体经营者加工应税消费品，一律于委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。

委托加工的应税消费品，受托方在交货时已代收代缴消费税，委托方收回后直接销售的，不再征收消费税。

三、委托加工应税消费品组成计税价格的计算

根据消费税暂行条例的规定，委托加工的应税消费税，按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税；没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

有同类消费品销售价格的，其应纳税额的计算公式为：

应纳税额 = 同类消费品销售单价 × 委托加工数量 × 适用税率
 没有同类消费品销售价格的，按组成计税价格计税。计算公式为：

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{消费税税率}}$$

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

四、用委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品计算征收消费税问题

根据国税发 [1993] 156 号《消费税若干具体问题的规定》，及国税发 [1994] 130 号《国家税务总局关于消费税若干征税问题的通知》中的有关规定，纳税人用委托加工收回的下列 8 种应税消费品连续生产应税消费品，在计征消费税时可以扣除委托加工收回应税消费品的已纳消费税税款。按照国税发 [1995] 094 号《国家税务总局关于用外购和委托加工收回的应税消费品连续生产应税消费品征收消费税问题的通知》的规定，自 1995 年 6 月 1 日起，上述 8 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款。计算公式如下：

$$\begin{aligned} \text{当期准予扣除的} & \quad \text{期初库存的委} & \quad \text{当期收回的委} & \quad \text{期末库存的委} \\ \text{委托加工应税消} & = \text{托加工应税消} & + \text{托加工应税消} & - \text{托加工应税消} \\ \text{费品已纳税款} & \quad \text{费品已纳税款} & \quad \text{费品已纳税款} & \quad \text{费品已纳税额} \end{aligned}$$

第八节 进口应税消费品应纳税额的计算

一、进口应税消费品的基本规定

根据消费税暂行条例及实施细则等有关规定，进口应税消费

品的有关规定如下：

（一）纳税义务人

进口应税消费品的收货人或办理报关手续的单位和个人，为进口应税消费品消费税的纳税义务人。

（二）课税对象

对进口应税消费品以进口商品总值为课税对象。

（三）税率

进口应税消费品消费税的税目、税率（税额），依照消费税暂行条例所附的《消费税税目税率（税额）表》执行。

（四）其他规定

进口的应税消费品，于报关进口时缴纳消费税；

进口的应税消费品的消费税由海关代征；

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；

纳税人进口应税消费品，应当自海关填发税款缴纳书的次日起7日内缴纳税款。

二、进口应税消费品组成计税价格的计算

进口的应税消费品，实行从价定率办法计算应纳税额的，按照组成计税价格计算纳税。其计算公式为：

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

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

公式中的“关税完税价格”，是指海关核定的关税计税价格。

实行从量定额办法的应税消费品的应纳税额的计算：

$$\text{应纳税额} = \text{应税消费品数量} \times \text{消费税单位税额}$$

第九节 出口应税消费品退（免）税

一、出口应税消费品的免税规定

免征消费税的出口应税消费品应分别不同情况处理：

1. 生产企业直接出口应税消费品或通过外贸企业出口应税消费品，按规定直接予以免税的，可不计算应缴消费税。
2. 通过外贸企业出口应税消费品时，如规定实行先税后退办法的，可先按规定计算缴纳消费税。

二、出口应税消费品的退税

（一）出口应税消费品退税的企业

出口应税消费品的退税，原则上应将所退税款全部退还给出口企业。出口应税消费品退税的企业范围主要包括：

1. 有出口经营权的企业；
2. 特定出口退税企业。如对外承包工程公司、外轮供应公司等。

实行委托代理出口应税消费品的，应将税款退还给代理企业。

（二）出口应税消费品退税的范围

1. 具备出口条件，给予退税的消费品。这类消费品必须具备四个条件：属于消费税征税范围的消费品；取得《税收（出口产品专用）缴款书》；必须报关离境；在财务上作出口销售处理。

2. 不具备出口条件，也给予退税的消费品。如对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的消费品、外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋货轮而收取外汇的消费品等。

有些消费品虽具备出口条件，但不给予退税待遇。如援外出口货物、禁止出口货物等。

对于出口的来料加工产品、军品及军队系统企业出口的货物，以及卷烟等，免征消费税，但不办理退税。

除规定不退税的应税消费品以外，对有进出口经营权的生产企业委托外贸企业代理出口的消费税应税消费品，一律免征消费税；对其他生产企业委托出口的消费税应税消费品，实行“先征后退”的办法。

三、出口应税消费品退税税率的确定

计算出口应税消费品应退消费税的税率或单位税额，严格按照《消费税暂行条例》所附《消费税税目税率（税额）表》执行。企业应将不同消费税税率的出口应税消费品分开核算和申报，凡划分不清适用税率的，一律从低适用税率计算应退消费税税额。

四、出口应税消费品退税的计算

（一）退税的计算依据

1. 对采用比例税率征税的消费品，其退税依据是从工厂购进货物时，计算征收消费税的价格。对含增值税的购进金额应换算成不含增值税的金额作为计算退税的依据。计算公式为：

$$\frac{\text{不含增值税的购进金额}}{\text{含增值税的购进金额}} = \frac{\text{含增值税的购进金额}}{1 + \text{增值税税率或征收率}}$$

2. 对采用固定税率征收消费税的消费品，其退税依据是出口报关的数量。

（二）退税的计算

应退消费税额 = 出口消费品的工厂销售额（出口数额）× 税

率（税额）

第十节 关于金银首饰征收消费税的若干规定

一、纳税义务人

在中华人民共和国境内从事金银首饰零售业务的单位和个人，为金银首饰消费税的纳税义务人。委托加工（除另有规定外）、委托代销金银首饰的，受托方也是纳税人。

二、改为零售环节征收消费税的金银首饰范围

这次改为零售环节征收消费税的金银首饰范围仅限于：金、银和金基、银基合金首饰，以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰。

不属于上述范围的应征消费税的首饰，如镀金（银）、包金（银）首饰，以及镀金（银）、包金（银）的镶嵌首饰（简称非金银首饰），仍在生产销售环节征收消费税。

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。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。

三、应税与非应税的划分

按照《金银首饰消费税征收管理办法》的有关规定，金银首饰消费税应税与非应税行为的划分标准为：

（一）经中国人民银行总行批准经营金银首饰批发业务的单

位将金银首饰销售给同时持有《经营金银制品业务许可证》（以下简称《许可证》）影印件及《金银首饰购货（加工）管理证明单》（以下简称《证明单》）的经营单位，不征收消费税，但其必须保留购货方的上述证件，否则一律视同零售征收消费税。

（二）经中国人民银行批准从事金银首饰加工业务的单位为同时持有《许可证》影印件及《证明单》的经营单位加工金银首饰，不征收消费税，但其必须保留委托方的上述证件，否则一律视同零售征收消费税。

（三）经营单位兼营生产、加工、批发、零售业务的，应分别核算销售额，未分别核算销售或者划分不清的，一律视同零售征收消费税。

四、税 率

金银首饰消费税税率为5%。

五、计税依据

（一）纳税人销售金银首饰，其计税依据为不含增值税的销售额。如果纳税人销售金银首饰的销售额中未扣除增值税税款，在计算消费税时，应按以下公式换算为不含增值税税款的销售额。

$$\text{金银首饰的销售额} = \frac{\text{含增值税的销售额}}{1 + \text{增值税税率或征收率}}$$

（二）金银首饰连同包装物销售的，无论包装物是否单独计价，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。

（三）带料加工的金银首饰，应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。组成计税价格的计算公式为：

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{材料成本} + \text{加工费}}{1 - \text{金银首饰消费税税率}}$$

(四) 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。

(五) 生产、批发、零售单位用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰，应按纳税人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。组成计税价格的计算公式为：

$$\text{组成计税价格} = \frac{\text{购进原价} \times (1 + \text{利润率})}{(1 - \text{金银首饰消费税税率})}$$

纳税人为生产企业时，公式中的“购进原价”为生产成本，公式中的“利润率”一律定为6%。

(六) 金银首饰消费税改变纳税环节后，用已税珠宝玉石生产的镶嵌首饰，在计税时一律不得扣除买价或已纳的消费税税率。

(七) 对改变征税环节的，商业零售企业销售以前年度库存的金银首饰，按调整后的税率照章征收消费税。

六、申报与缴纳

(一) 纳税环节

纳税人销售(指零售，下同)的金银首饰(含以旧换新)，于销售时纳税；用于馈赠、赞助、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰，于移送时纳税；带料加工、翻新改制的金银首饰，于受托方交货时纳税。

金银首饰消费税改变征税环节后，经营单位进口金银首饰的消费税，由进口环节征收改为在零售环节征收；出口金银首饰由出口退税改为出口不退消费税。

个人携带、邮寄金银首饰进境，仍按海关现行规定征税。

（二）纳税义务发生时间

1. 纳税人销售金银首饰，其纳税义务发生时间为收讫销货款或取得索取销货凭证的当天；

2. 用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的金银首饰，其纳税义务发生时间为移送的当天；

3. 带料加工、翻新改制的金银首饰，其纳税义务发生时间为受托方交货的当天。

（三）纳税地点

纳税人应向其核算地主管国家税务局申报纳税。

第十一节 申报与缴纳

一、纳税义务发生时间

消费税纳税义务发生时间分为以下几种情况：

（一）纳税人销售的应税消费品，其纳税义务发生的时间为：

1. 纳税人采取赊销和分期收款结算方式的，其纳税义务的发生时间，为销售合同规定的收款日期的当天。

2. 纳税人采取预收货款结算方式的，其纳税义务的发生时间，为发出应税消费品的当天。

3. 纳税人采取托收承付结算方式销售的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为发出应税消费品并办妥托收手续的当天。

4. 纳税人采取其他结算方式的，其纳税义务的发生时间，

为收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天。

(二) 纳税人自产自用的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为移送使用的当天。

(三) 纳税人委托加工的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为纳税人提货的当天。

(四) 纳税人进口的应税消费品，其纳税义务的发生时间，为报送进口的当天。

二、纳税地点

消费税纳税地点分以下几种情况：

(一) 纳税人销售的应税消费品及自产自用的应税消费品，除国家另有规定外，应当向纳税核算地主管税务机关申报纳税。

(二) 纳税人到外县（市）销售或委托外县（市）代销自产应税消费品的，应事先向其所在地主管税务机关提出申请，并于应税消费品销售后，回纳税人核算地缴纳税款。

(三) 委托加工的应税消费品，由受托方向所在地主管税务机关报缴消费税税款。

(四) 进口的应税消费品，由进口人或其代理人向报关地海关申报纳税。

三、纳税环节

消费税的纳税环节分为以下几种情况：

(一) 生产环节

纳税人生产的应税消费品，由生产者于销售时纳税。其中，生产者自产自用的应税消费品，用于本企业连续生产的不征税；用于其他方面的，于移送使用时纳税；

委托加工的应税消费品，由受托方在向委托方交货时代收代

缴。委托加工的应税消费品直接出售的，不再征收消费税。

(二) 进口环节

进口的应税消费品，由进口报关者于报关进口时纳税。

(三) 零售环节

金银首饰消费税由生产销售环节征收改为零售环节征收。

四、纳税期限

消费税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日或者 1 个月。纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定，不能按照固定期限纳税，可以按次纳税。

II. 重点与难点

一、在全面掌握消费税基本概念及其立法原则的基础上，侧重掌握消费税的特点，即征税项目具有选择性、征税环节具有单一性、征收方法具有多样性、税收调节具有特殊性、消费税具有转嫁性。

二、掌握消费税纳税人的基本规定，注意委托加工、进口、自产自用应税消费品的纳税人，外商投资企业和外国企业同内资企业一样，只要生产、委托加工、进口应税消费品即为消费税纳税人。

三、重点掌握消费税征税范围的确定原则和 11 个具体税目，即烟、酒及酒精、化妆品、护肤护发品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮、焰火、汽油、柴油、汽车轮胎、摩托车、小汽车。

四、掌握消费税税率的基本形式（即比例税率和定额税率）、

税率设计的基本原则，包括体现国家产业政策和消费政策，正确引导消费方向，有效地抑制超前消费，调节供求关系，考虑消费者原有的负担水平，适应其货币支付能力和心理承受能力。掌握在兼营不同税率应税消费品未分别核算，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成套销售按最高税率征税的规定。

五、重点掌握消费税计税依据的规定，这是本章的核心，其要点包括：

第一，从量定额应税消费品的数量，在销售、进口、委托加工、自产自用应税消费品时，分别为其销售数量、进口数量、纳税人收回数量和移送使用数量。

第二，销售额是销售应税消费品从购买方收取的全部价款和价外费用，但不包括应向购买方收取的增值税款和符合条件的代垫运费。此外，还要重点掌握自产自用、委托加工应税消费品销售额的确定；掌握扣除外购已税消费品买价余额作为销售额计征应税消费品应纳消费税的范围。

六、自产自用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，于移送使用时纳税。自产自用应税消费品有同类产品销售价格的，比照其计算应纳税额；没有同类产品销售价格的，按照组成计税价格计算应纳税额。委托加工产品由受托方向委托方交货时代收代缴消费税，但纳税人委托个体经营者加工应税消费品，一律于委托方收回后在委托方所在地缴纳消费税。委托加工应税消费品，按照受托方的同类消费品销售价格计算纳税；没有同类消费品销售价格的，按组成计税价格计税。进口应税消费品，实行从价定率办法计算应纳税额的，按照组成计税价格计算纳税。掌握出口应税消费品退（免）税的范围与计算方法。

七、掌握金银首饰消费税由生产销售环节征收改为零售环节征收的范围与计算方法。金银首饰的零售业务是指将金银首饰销售给中国人民银行批准的金银首饰经营单位以外的单位和个人的业务，其范围仅限于金、银和金基、银基合金首饰，以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰。

八、消费税的纳税义务发生时间从总体上讲是收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天或报关进口的当天。纳税地点一般为纳税人核算地，进口应税消费品为报关地；纳税人到外县（市）销售或委托外县（市）代销自产应税消费品的，应事先向其所在地主管税务机关申请，并于应税消费品销售后，回纳税人核算地缴纳税款；委托加工的应税消费品，由受托方向所在地主管税务机关报缴消费税税款。

III. 模 拟 练 习

一、单选题

1. 进口的应税消费品，实行从价定率办法计算应纳税额的，计算消费税时计税价格的确定应按照（ ）。

- A. 消费品价格
- B. 完税价格
- C. 组成计税价格
- D. 同类商品价格

2. 现行消费税的税目共计有（ ）。

- A. 17 个
- B. 14 个
- C. 9 个
- D. 11 个

3. 按现行消费税制度规定, 纳税人自产自用应税消费品, 用于连续生产应税消费品的, 则应 ()。

- A. 按组成计税价格纳税
- B. 视同销售纳税
- C. 于移送使用时纳税
- D. 不纳税

4. 金银首饰消费税的纳税环节为 ()。

- A. 生产环节
- B. 批发环节
- C. 零售环节
- D. 消费环节

5. 某企业用本厂生产的酒精连续生产白酒, 则其消费税的缴纳情况应为 ()。

- A. 酒精不纳税, 白酒纳税
- B. 酒精纳税, 白酒不纳税
- C. 酒精与白酒都纳税
- D. 酒精与白酒都不纳税

二、多选题

1. 下列消费品应征消费税的是 ()。

- A. 酒精
- B. 煤气
- C. 化妆品
- D. 摩托车

2. 消费税的计征环节是 ()。

- A. 生产
- B. 流通
- C. 消费
- D. 进口

3. 我国现行消费税的计税依据为纳税人的 ()。

- A. 销售额
- B. 销售数量
- C. 所得额
- D. 消费数量

4. 下列情况中, 应视同销售, 征收消费税的是 ()。

- A. 有偿转让应税消费品所有权
 - B. 将自产自用的应税消费品用于其他方面
 - C. 委托加工应税消费品收回后继续用于加工应税消费品
 - D. 委托加工的应税消费品直接出售
5. 以下列已税消费品为原料，采用委托加工方式生产相应消费品，准予从相应消费品应纳消费税税额中扣除原料已纳消费税税款的是（ ）。

- A. 以已税烟丝为原料生产的卷烟
- B. 以已税化妆品为原料生产的化妆品
- C. 以已税珠宝为原料生产的金银首饰
- D. 以已税酒精为原料生产的酒

三、判断题

1. 在消费税中，委托加工应税消费品，由委托方收回该消费品后缴纳消费税。
2. 纳税人到外县销售自产应税消费品，应在销售地缴纳消费税。
3. 在消费税中，出口消费品退税时，退税额是按相应应税消费品的适用消费税税率计算的。
4. 进口应税消费品，应以其销售收入为消费税征税对象。
5. 纳税人自产自用的应税消费品，没有同类消费品销售价格的，应以组成计税价格计算缴纳消费税。

四、计算题

1. 某国有卷烟厂生产 A、B 两种品牌卷烟，1996 年 4 月向某批发商店销售 A 品牌卷烟（甲级）200 箱，每箱 1200 元；发放给本厂职工 B 品牌卷烟（乙级）共 10 箱，B 品牌卷烟无同类产

品销售价格，已知 B 品牌卷烟生产成本为 200 元/箱，其全国平均成本利润率为 10%，当月经核定的进项税额共为 12800 元，请计算该卷烟厂当月应纳增值税和消费税。

2. 某机械进出口公司 1997 年 6 月进口小轿车 120 辆，每辆到岸价格 8 万元人民币，小轿车的进口关税税率为 110%，消费税税率为 5%，请计算其应纳消费税额。

答 案

一、单选题

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

二、多选题

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

三、判断题

1. 错误 2. 错误 3. 正确 4. 错误 5. 正确

四、计算题

$$\begin{aligned}
 1. \text{ 应纳消费税} &= 200 \times 1200 \times 45\% + \frac{200 \times 10 \times (1 + 10\%)}{1 - 40\%} \\
 &\quad \times 40\% \\
 &= 108000 + 1466.67 \\
 &= 109466.67 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{应纳增值税} &= 200 \times 1200 \times 17\% + \left[\frac{200 \times 10 \times (1 + 10\%)}{1 - 40\%} \right] \\
 &\quad \times 17\% - 12800
 \end{aligned}$$

$$= 40800 + 623.33 - 12800$$

$$= 28623.33 \text{ (元)}$$

$$\begin{aligned} 2. \text{ 应纳税额} &= \frac{8 + 8 \times 110\%}{1 - 5\%} \times 5\% \\ &= 0.8842 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

第四章 营 业 税

I. 应试基本内容

第一节 营 业 税 概 述

一、营业税的概念

营业税是对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产的单位和个人所取得的营业额征收的一种流转税。

二、营业税的特点

与其他商品劳务税相比，营业税具有以下特点：

- (一) 一般以营业额全额为计税依据
- (二) 按行业设计税目税率
- (三) 计算简便，便于征管

第二节 纳税义务人和扣缴义务人

一、营业税的纳税义务人

(一) 一般规定

营业税的纳税义务人，是在中华人民共和国境内提供应税劳

务、转让无形资产或者销售不动产的单位和个人。

(二) 特殊规定

1. 中央铁路运营业务以铁道部为纳税人，其他铁路运营业务的纳税人是其管理机构。

2. 从事水路运输、航空运输、管道运输或其他陆路运输业务并负有营业税纳税义务的单位。

3. 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。

4. 单位和个体户的员工、雇工在为本单位或雇主提供劳务时，不构成纳税人。

二、营业税的扣缴义务人

营业税的扣缴义务人具体包括：

(一) 委托金融机构发放贷款，以委托发放贷款的金融机构为扣缴义务人。

(二) 建筑安装业实行分包或转包的，以总承包人为扣缴义务人。

(三) 境外单位或个人在境内发生应税行为而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理者为扣缴义务人，没有代理者的，以受让者或购买者为扣缴义务人。

(四) 单位或个人进行演出由他人售票的，其应纳税款以售票者为扣缴义务人。

(五) 演出经纪人为个人的，其办理演出业务的应纳税款以售票者为扣缴义务人。

(六) 分保险业务，以初保人为扣缴义务人。

(七) 个人转让除土地使用权外的其他的无形资产，其应纳税款以受让者为扣缴义务人。

第三节 征税范围

一、营业税的征税范围

营业税的征税范围是：在中华人民共和国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产。

（一）应税行为的确定

营业税的应税行为，是指在中华人民共和国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产的行为。

（二）营业税的具体征收范围

营业税的征税范围包括提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产三个方面。其中，提供应税劳务是指提供交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业等劳务。加工和修理、修配，由于改为征收增值税，不属于营业税应税劳务（从营业税角度称之为非应税劳务）；对非金融机构和个人买卖外汇、有价证券、期货业务不征营业税；对金融机构的货物期货的买卖，也因改征增值税的缘故不征收营业税。

二、营业税征税范围与增值税征税范围的划分

（一）混合销售行为的划分

1. 混合销售行为的概念

一项销售行为如果既涉及营业税的应税劳务又涉及增值税的货物，为混合销售行为。

2. 混合销售行为的划分原则

营业税现行政策，对混合销售行为的划分确定了如下原

则：

(1) 从事货物生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为，一律视为销售货物，不征营业税；其他单位和个人的混合销售行为，则视为提供应税劳务，应当征收营业税。(2) 从事运输业务的单位与个人，发生销售货物并负责运输所销售货物的混合销售行为，征增值税，不征营业税。(3) 因转让著作所有权而发生的销售电影母片、录像带母带、录音磁带母带的业务，以及因转让专利技术和非专利技术的所有权而发生的销售计算机软件的业务，一并征收营业税，不征收增值税。(4) 纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，必须由国家税务总局所属征收机关确定。

(二) 兼营行为的划分

营业税的兼营业务是指以下三种情况：一是指既经营应纳营业税的应税劳务项目又经营缴纳增值税的应税劳务项目或货物；二是指既经营适用高税率应税劳务项目，又经营低税率的应税劳务项目；三是指既经营应全额缴纳营业税的应税劳务项目，又经营适用减免营业税的应税劳务项目。

兼营业务的税务处理要求兼营的不同项目分别核算。纳税人兼营应税劳务与非应税劳务或货物的，应分别核算应税劳务的营业额和非应税劳务或货物的销售额，不分别核算或不能准确核算的，其应税劳务与货物或非应税劳务一并征收增值税，不征营业税；纳税人兼营不同税率应税劳务项目的，应分别核算不同税目的营业额，不分别核算或者不能准确核算的，其适用不同税率的应税劳务项目一并按高税率征税；纳税人兼营应税劳务项目与减免税项目的，应单独核算减免税项目的营业额，未单独核算或不能准确核算的，不得减税、免税。

第四节 税目、税率

一、营业税的税目

现行营业税共有 9 个税目，即：交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产、销售不动产。

二、营业税的税率

1994 年营业税改革时，主要设置了 3% 和 5% 两档基本税率，另对娱乐业设置 5%—20% 的弹性税率。1997 年 2 月，国务院又将金融保险业的税率由 5% 调高到 8%。

第五节 计税依据

营业税的计税依据是纳税人提供应税劳务的营业额、转让无形资产的转让额或者销售不动产的销售额，统称为营业额。它是纳税人向对方收取的全部价款和在价款之外取得的一切费用，如手续费、服务费、基金等等。具体而言：

一、运输业务

(一) 运输业务的营业额一般包括客运收入、货运收入、装卸搬运收入、其他运输业务收入和运输票价中包含的保险费收入以及随同票价、运价向客户收取的各种建设基金等。

(二) 运输企业自中华人民共和国境内载运旅客或货物出境，在境外其载运的旅客或货物改由其他运输企业承运的，以全程运

费减去付给转运企业的运费后的余额为营业额。

(三) 联营运输业务，以实际取得的营业收入为营业额。

(四) 中央铁路运营业务的营业额具体包括：旅客票价收入、行李运费收入、包裹运费收入、邮运运费收入、货物运费收入、其他收入、客货运服务收入、旅游车上浮票价收入、应缴其他进款、保价收入、铁路建设基金。

二、建筑业

(一) 建筑业的营业额为承包建筑、修缮、安装、装饰和其他工程作业取得的营业收入额，即建筑安装企业向建设单位收取的工程价款（即工程造价）及工程价款之外收取的各种费用。

(二) 纳税人从事建筑、修缮、装饰和其他工程作业，无论与对方如何结算，其营业额均应包括工程所用原材料及其他物资和动力的价款在内。

(三) 纳税人从事安装工程作业，凡所安装的设备的价值作为安装工程产值的，其营业额应包括设备的价款在内。

(四) 建筑业的总承包人将工程分包或者转包给他人的，以工程的全部承包额减去付给分包人或者转包人的价款后的余额为营业额。

(五) 自建行为的营业额根据同类工程的价格确定；没有同类工程价格的，按下列公式核定计税价格：

计税价格 = 工程成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 营业税税率)

(六) 包工包料、包工不包料工程的营业额。

无论是包工包料工程还是包工不包料工程，一律按包工包料工程以料工费全额征收营业税。

(七) 招标、投标工程的营业额。

对招标、投标的建筑安装工程，中标的价格是计征营业税的营业额，中标价格以后调整的，以调整后的实际收入额为营业额。

三、金融保险业

(一) 一般贷款以利息收入全额为营业额。

(二) 典当业的抵押贷款的营业额为经营者取得的利息和其他各种名目的费用。

(三) 转贷业务中金融企业从国外借款贷给国内企业使用，其营业额贷款利息收入减去借款利息支出后的余额。

(四) 金融商品转让以买卖差价为营业额。买卖差价即卖出金融商品的价格减去买入金融商品的价格的差价收入。

(五) 金融经纪业和其他金融业务以金融服务手续费等收入为营业额。

(六) 融资租赁业务以其向承租者收取的全部价款和价外费用（包括残值）减去出租方承担的出租货物的实际成本后的余额为营业额。其中，出租货物的实际成本包括由出租方承担的货物购入价、关税、增值税、消费税、运杂费、安装费、保险费等费用。

(七) 保险业的营业额是纳税人提供属于保险业征税范围劳务向受让方取得的全部收入。

四、邮电通信业

(一) 邮政业务的营业额

邮政业务的营业额，是指提供传递函件或包件、邮汇、报刊发行、邮务物品销售、邮政储蓄、其他邮政业务的收入。

(二) 电信业务的营业额

电信业务的营业额，是指提供电报、电话、电传、电话机安装、电信物品销售、其他电信业务的收入。

五、文化体育业

单位或个人进行演出，以全部票价收入或包场收入（即全部收入）减去付给提供演出场所的单位、演出公司或者经纪人的费用后的余额为营业额。

六、娱乐业

娱乐业的营业额为经营娱乐业向顾客收取的各项费用，包括门票收费、台位费、点歌费、烟酒和饮料收费及其他收费。

七、服务业

（一）服务业的营业额是指纳税人提供代理业、旅店业、饮食业、旅游业、仓储业、租赁业、广告业、其他服务业的应税劳务向对方收取的全部价款和价外费用。

（二）旅游企业组织旅游团到中华人民共和国境外旅游，在境外改由其他旅游企业接团，以全程旅费减去付给该接待团企业的旅费后的余额为营业额。

（三）旅游企业在境内组团旅游，改由其他旅游企业接团的，其营业额也允许扣除付给接团企业的费用。

（四）旅游业务，以全部收费减去替旅游者付给其他单位的餐费、住宿费、交通费、门票和其他代付费用后的余额为营业额。

八、转让无形资产

转让无形资产的营业额，是指受让方支付给转让方的全部货

币、实物和其他经济利益。

九、销售不动产

(一) 代收代付费用

对此类费用，不论其财务上如何核算，均应全部计入销售不动产的营业额中征收营业税。

(二) 以房换地的营业额

1. 按纳税人当月销售的同类不动产的平均价格核定；
2. 按纳税人最近时期销售的同类不动产的平均价格核定；
3. 按下列公式核定计税价格：

$$\begin{aligned} \text{计税价格} &= \text{营业成本或工程成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \\ &\div (1 - \text{营业税税率}) \end{aligned}$$

(三) 以不动产抵顶贷款的营业额

(四) 以“还本”方式销售建筑物的营业额

十、纳税人提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产价格明显偏低而无正当理由的，主管税务机关有权按下列程序核定其营业额

(一) 按纳税人当月提供的同类应税劳务或者销售的同类不动产的平均价格核定。

(二) 按纳税人最近时期提供的同类应税劳务或销售的同类不动产的平均价格核定。

(三) 按下列公式核定计税价格：

$$\begin{aligned} \text{计税价格} &= \text{营业成本或工程成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \\ &\div (1 - \text{营业税税率}) \end{aligned}$$

第七节 计算和征收

一、应纳税额计算公式

纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产，按照营业额和规定的税率计算应纳税额。

应纳税额计算公式为：

应纳税额 = 营业额 × 税率

二、营业税的起征点

按期纳税的起征点为月营业额 200—800 元；

按次纳税的起征点为次（日）营业额 50 元。

纳税人营业额未达到起征点的，免征营业税，达到起征点的应按营业额全额计算应纳税款。

第八节 申报与缴纳

营业税纳税期限，由主管税务机关依纳税人应纳税额大小分别核定为 5 日、10 日、15 日或 1 个月；不能按期纳税的，可按次纳税。

金融业（不包括典当业）的纳税期限为 1 个季度。

保险业的纳税期限为 1 个月。

II. 重点与难点

一、重点掌握营业税的概念，在此基础上侧重掌握营业税的特点，即其一般以营业额全额为计税依据、按行业设计税目税率、计算简便，便于征管。

二、重点掌握纳税人、扣缴义务人的规定，明确其基本范围，注意构成营业税纳税人的条件，包括铁路营运及各类运输单位纳税人的构成条件。

三、营业税的征税范围是在中华人民共和国境内提供应税劳务、转让无形资产或销售不动产。具体包括交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业、转让无形资产和销售不动产等税目。这节内容的难点是混合销售行为与兼营行为的划分，这涉及到营业税与增值税征税范围的划分问题。混合销售行为确定标准有二：一是其销售行为必须是一项；二是该行为必须既涉及应税劳务又涉及货物。兼营则包括三种情况：一是既经营应纳营业税的应税劳务项目，又经营缴纳增值税的应税劳务项目或货物；二是指既经营适用高税率应税劳务项目，又经营低税率的应税劳务项目；三是指既经营应全额缴纳营业税的应税劳务项目，又经营适用减免营业税的应税劳务项目。在混合销售和兼营行为中划分营业税与增值税的范围，总的来说是混合销售行为按企业对象划分；兼营行为分别核算，不分别核算的，一并征收增值税。

四、营业税的税目共有 9 个，掌握这部分内容时既要注意通过税目反映出来的营业税总的征税范围，也要注意每个税目之间的界限，特别是出现一个具体应税行为时，应能准确判断其适用

的税目。

五、计税依据涉及到税额的计算，因此成为各税种的核心内容。营业税的计税依据从总体上看是营业额，但不同行业的营业额构成有所不同。在确定营业额时要注意两点，一是营业额具体由纳税人的哪些收入项目构成；二是在有些税目中，在确定营业额时，允许将某些费用项目扣除。允许扣除某些费用的税目包括交通运输业、金融保险业、文化体育业、服务业等。同时，有关组成计税价格公式及适用条件也应熟记。

六、税额计算是对有关税制知识的综合运用，因此无疑是各有关章节的重中之重。在营业税这一章中，有两点与众不同：一是营业税涉及到的行业多，有关的税收规定关联度不大，因此对各个行业的规定都必须掌握；二是本章的写法是将《营业税暂行条例》出台后的补充规定统一放在一节中处理，因此，在计算税额时要注意将补充规定与有关内容联系起来考虑。应特别注意的内容一是自建自销建筑物要按建筑业和销售不动产税目征两次营业税；二是混合销售与兼营税额的计算。营业税税额计算的关键一是确定适用税目及税率；二是准确计算营业额。

七、重点掌握不同情况下纳税义务发生时间的规定和纳税地点的一般与特殊规定。

III. 模 拟 练 习

一、单选题

1. 在营业税中，纳税人的销售行为是否属于混合销售行为，其确定机关为（ ）。

- A. 国务院
B. 财政部
C. 国家税务总局
D. 国家税务总局所属征收机关
2. 在营业税中，对单位自建建筑物销售，则应（ ）。
A. 按建筑业税目征税
B. 按销售不动产税目征税
C. 按建筑业税目和销售不动产税目同时征税
D. 不征营业税
3. 对邮电部门销售“大哥大”，并为用户提供无线电服务的，对其流转税的征收应按（ ）。
A. 服务业征营业税
B. 邮电通信业征营业税
C. 混合销售征增值税
D. 兼营业征营业税
4. 典当业经营者取得的利息收入，对其征收营业税适用的税目为（ ）。
A. 娱乐业
B. 服务业
C. 文化体育业
D. 金融保险业
5. 按现行营业税政策规定，打井工程应（ ）。
A. 按服务业征税
B. 免税
C. 按建筑业征税
D. 按公用事业征税

二、多选题

1. 下列单位中，属于营业税扣缴义务人的是（ ）。
A. 房屋出租人
B. 保险初保人
C. 单位文艺演出的售票者
D. 建筑工程总承包人
2. 下列行为中，应按照文化体育业税目征收营业税的是（ ）。

四、计算题

1. 某房屋开发公司自建房销售, 1 月份建造竣工宿舍楼一幢销售, 工程总成本为 120 万元, 成本利润率为 20%; 销售后取得销售收入 180 万元, 请计算该公司本月应纳营业税额。

2. 某宾馆附设餐饮部和商品部, 本月份主营业务取得收入为 5 万元, 餐饮部取得收入为 2 万元, 零售商品取得收入为 1 万元, 税务机关核定该宾馆增值税采取小规模纳税人的征收方法。请按下列两种情形计算该宾馆应纳的营业税和增值税。

- (1) 该宾馆将主营业务与餐饮部和商品部取得的收入分别核算。
- (2) 该宾馆将主营业务与餐饮部取得的收入一起核算。

答 案

一、单选题

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

二、多选题

1.B、C、D 2.B、D 3.A、C 4.C、D 5.A、B

三、判断题

1. 错误 2. 正确 3. 错误 4. 错误 5. 错误

四、计算题

$$1. \text{应纳税额} = \frac{120 \times (1 + 20\%)}{1 - 3\%} \times 3\% + 180 \times 5\%$$

$$= 13.4536 \text{ (万元)}$$

2. (1) 分别核算

$$\text{应纳增值税} = 1 \times 6\% = 0.06 \text{ (万元)}$$

$$\text{应纳营业税} = 5 \times 5\% + 2 \times 5\%$$

$$= 0.35 \text{ (万元)}$$

(2) 一起核算

$$\text{应纳营业税} = (5 + 2 + 1) \times 5\%$$

$$= 0.4 \text{ (万元)}$$

第五章 资源税

I. 应试基本内容

第一节 资源税概述

一、资源税的概念

资源税是对在我国境内开采应税矿产品及生产盐的单位和个人，就其应税资源销售数量或自用数量为课税对象而征收的一种税。

二、资源税的特点

我国现行资源税主要有以下几个特点：

- (一) 只对特定资源征税
- (二) 具有受益税性质
- (三) 具有级差收入税的特点
- (四) 实行从量定额征税

三、资源税的立法原则

我国资源税的立法原则可以概括为两点，即普遍征收、级差调节。

第二节 纳税人与扣缴义务人

一、纳税人

在中华人民共和国境内开采应税矿产品或者生产盐的单位和个
人，为资源税的纳税人。

二、扣缴义务人

为便于加强对资源税的征管和保证税款及时、安全入库，堵
塞漏洞，在资源税条例和细则中规定以收购未税矿产品的单位作
为资源税的扣缴义务人。扣缴义务人主要是对那些税源小、零
散、不定期开采，税务机关难以控制，容易发生漏税的单位和个
人，在收购其未税矿产品时代扣代缴其应纳的税款。

第三节 征税范围

一、矿产品

- (一) 原油
- (二) 天然气
- (三) 煤炭
- (四) 其他非金属矿原矿
- (五) 黑色金属矿原矿和有色金属矿原矿

二、盐

- (一) 固体盐

(二) 液体盐

第四节 税目与税额

一、资源税的税目

在具体设计税目时,采取列举法,即按照各种课税的产品类别分别设置税目,共设置7个大税目:

- (一) 原油
- (二) 天然气
- (三) 盐
- (四) 黑色金属矿原矿
- (五) 有色金属矿原矿
- (六) 煤炭
- (七) 其他非金属矿原矿

二、资源税的税额

资源税采用从量定额税率,即固定税额。具体见附表:资源税税目税额幅度表。

附表 资源税税目税额幅度表

税 目	税额幅度
一、原油	8—30 元
二、天然气	2—15 元/千立方米
三、煤炭	0.3—5 元/吨
四、其他非金属矿原矿	0.5—20 元/吨或者立方米
五、黑色金属矿原矿	2—30 元/吨
六、有色金属矿原矿	0.4—30 元/吨

续表

税 目	税额幅度
七、盐	
固体盐	10—60 元/吨
液体盐	2—10 元/吨

第五节 应纳税额的计算

一、一般计税方法

从量定额征收方式，决定了资源税以课税数量作为计税依据。资源税的应纳税额，按照应税资源产品的课税数量和规定的单位税额计算。其计税公式如下：

应纳税额 = 课税数量 × 适用的单位税额

扣缴义务人代扣代缴资源税应纳税额的计算公式为：

代扣代缴税额 = 收购的未税矿产品数量 × 适用的单位税额

为正确计算应纳税额，必须正确核定课税数量。根据规定，课税数量的确定分以下几种情况：

(一) 各种应税产品，凡直接对外销售的，均以实际销售数量为课税数量。纳税人不能准确提供应税产品销售数量或移送使用数量的，以应税产品的产量或主管税务机关确定的折算比换算成的数量为课税数量。

(二) 各种应税产品，凡自产自用的，均以自用数量为课税数量，但对不同产品的具体规定又有所不同。

二、应纳税额计算的特殊规定

(一) 未分别核算或不能准确提供不同税目产品数量的

纳税人开采或者生产不同税目应税产品的，应当分别核算不同税目应税产品的课税数量。未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的课税数量的，从高适用税额计税。

(二) 不能准确提供应税产品销售数量或移送使用数量的

纳税人不能准确提供应税产品销售数量或移送使用数量的，以应税产品的产量或主管税务机关确定的折算比换算成的数量为课税数量。

(三) 应税产品划分不清或不易划分的

主要指原油中的稠油、高凝油与稀油划分不清或不易划分的，一律按原油的数量课税。

(四) 以液体盐加工固体盐的

纳税人以自产的液体盐加工固体盐，按固体盐税额征税，以加工的固体盐数量为课税数量。纳税人以外购的液体盐加工固体盐，其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣。

第六节 申报与缴纳

一、纳税义务发生时间

1. 纳税人采取分期收款结算方式销售应税产品的，其纳税义务发生时间为销售合同规定的收款日期的当天。

2. 纳税人采取预收货款结算方式销售应税产品的，其纳税义务发生时间为发出应税产品（商品）的当天。

3. 纳税人采取除分期收款和预收货款以外的其他结算方式销售应税产品，其纳税义务发生时间为收讫价款或者取得索取价款凭证的当天。

4. 纳税人自产自用应税产品，其纳税义务发生时间为移送

使用应税产品的当天。

5. 扣缴义务人代扣代缴税款，其纳税义务发生时间为支付货款的当天。

二、纳税地点

纳税人应纳的资源税，应当向应税产品的开采或者生产所在地主管税务机关缴纳。

纳税人跨省开采资源税应税产品，其下属生产单位与核算单位不在同一省、自治区、直辖市的，对其开采的矿产品，一律在开采地纳税，其应纳税款由独立核算、自负盈亏的单位，按照开采地的实际销售量（或者自用量）及适用的单位税额计算划拨。

扣缴义务人代扣代缴的资源税，应当向收购地主管税务机关缴纳。

三、纳税期限

根据规定，资源税的纳税期限由主管税务机关根据纳税人（扣缴义务人）应纳（应缴）税额的多少，分别核定为1天、3天、5天、10天、15天或者1个月。

II. 重点与难点

一、在全面掌握资源税的概念及其立法原则的基础上，侧重掌握资源税的特点，即对特定资源征税、受益税性质、级差收入税、从量定额征税。

二、重点掌握资源税的纳税人的规定，即在境内开采应税矿产品或者生产盐的单位和个人。扣缴义务人在资源税实施细则中

也有明确规定，即收购未税矿产品的单位作为资源税的扣缴义务人。

三、资源税的征税范围包括有二大类七个细目，即矿产品包括有原油、天然气、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿和有色金属矿原矿；盐包括有固体盐和液体盐。

四、资源税在具体税目设计中，采取列举法，其设置7大税目，资源税采取的是从量定额税率，即固定税额。

五、资源税应纳税额的计算是本章内容中的重中之重，必须全面掌握

1. 计税方法。由于资源税采用的是从量定额征收方式，决定了资源税以课税数量为计税依据，即应纳税额 = 课税数量 × 适用的单位税额。

2. 课税数量的核定，在计算资源税应纳税额中尤为重要。
(1) 各种应税产品，凡直接对外销售的，以实际销售数量为准。纳税人若不能准确提供应税产品销售数量或移送使用数量，以应税产品的产量或主管税务机关确定的折算比换算成的数量为准；
(2) 凡自产自用的，均以自用数量为课税数量。

3. 应纳税额计算中的特殊规定。(1) 未分别核算或不能准确提供不同税目产品数量的，从高适用税额计税；(2) 应税产品划分不清或不易划分的，主要指原油中的稠油、高凝油与稀油，一律按原油的数量课税；(3) 以液体盐加工成固体盐。以自产的液体盐加工固体盐，按固体盐税额征税，以加工成的固体盐数量为课税数量，纳税人以外购的液体盐加工固体盐，其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣。

六、资源税纳税义务发生时间的有关规定需要全面掌握，特别是纳税人采取分期收款方式销售应税产品的，以销售合同规定的收款日期的当天为纳税义务发生时间。

七、纳税地点一般均在开采地或生产地。

III. 模拟练习

一、单选题

1. 下列油类产品应征收资源税的是 ()。
A. 油母页岩炼制原油 B. 煤油
C. 天然原油 D. 柴油
2. 甲省 A 市一公司, 其下属的某企业所在地为乙省的 B 市, 目前该企业正在乙省的 C 市开采铜矿, 然后将铜矿石销往丙省 D 市, 则该企业资源税纳税地点是 ()。
A. A 市 B. B 市
C. C 市 D. D 市
3. 某纳税人将自产原油对外销售, 其资源税纳税环节是 ()。
A. 开采环节 B. 移送使用环节
C. 销售环节 D. 代扣代缴环节
4. 在资源税中, 扣缴义务人代扣代缴税款, 其纳税义务发生时间为 ()。
A. 应税产品开采的当天 B. 应税产品运出的当天
C. 应税产品投入使用的当天 D. 支付货款的当天
5. 现行资源税采用的税率形式为 ()。
A. 比例税率 B. 超额累进税率
C. 超年累进税率 D. 定额税率

二、多选题

1. 现行资源税的特点包括 ()。
 - A. 只对特定资源课税
 - B. 多环节课税
 - C. 自行完税
 - D. 从量定额征税
2. 下列资源应纳资源税的是 ()。
 - A. 原煤
 - B. 土地
 - C. 铁矿石
 - D. 水
3. 下列矿产品应纳资源税的是 ()。
 - A. 专门开采的天然气
 - B. 油田伴生天然气
 - C. 煤矿生产的天然气
 - D. 开采的天然原油
4. 现行资源税的立法目的包括 ()。
 - A. 调节级差收入
 - B. 促进资源有效利用
 - C. 减少重复征税
 - D. 体现中性税收原则
5. 下列开采应税矿产品的单位属于资源税纳税人的是 ()。
 - A. 应税资源的开采单位
 - B. 应税资源的开采个人
 - C. 应税资源的收购单位
 - D. 应税资源的收购个人
 - E. 应税资源的使用单位

三、判断题

1. 对外销售的应税矿产品, 应以纳税人开采应税矿产品的数量为课税数量计征资源税。

2. 对盐征收资源税，以盐的生产单位为统一的纳税人。
3. 在资源税中，纳税人以外购的液体盐加工固体盐，其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣。
4. 资源税的纳税人是在我国境内收购未税矿产品的单位和个人。
5. 由扣缴义务人代扣代缴的资源税，应向销售地主管税务机关缴纳。

四、计算题

1. 某国营矿务局本月发生下列业务：（1）销售原煤 15000 吨；（2）用自产的原煤 1000 吨连续生产选煤 800 吨，本月销售选煤 480 吨；（3）收购未税原煤 1000 吨，全部在本月销售。请计算该矿务局应纳的资源税税额及代扣代缴的资源税额（煤税额为 0.5 元/吨）。

2. 山东某盐厂生产的原盐在 9 月份除销售 10000 万吨外，其余大部分用于加工粉洗盐等。9 月份共加工粉洗盐 15000 万吨，粉精盐 20000 吨，精制盐 20000 吨。已知该盐场 1 吨海盐原盐可加工成 0.8 吨粉洗盐，或可加工为 0.65 吨的粉精盐，亦可加工为 0.5 吨的精制盐。已知山东海盐原盐的单位税额为 25 元/吨，请计算该盐场 9 月份应纳资源税税额。

答 案

一、单选题

1. C 2. C 3. C 4. D 5. D

二、多选题

1. A、D 2. A、C 3. A、B、D 4. A、B 5. A、B

三、判断题

1. 错误 2. 正确 3. 正确 4. 错误 5. 错误

四、计算题

$$\begin{aligned} 1. \text{应纳税额} &= 15000 \times 0.5 + 480 \div 0.8 \times 0.5 \\ &= 7800 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{应代扣代缴税额} &= 1000 \times 0.5 \\ &= 500 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 2. \text{应纳税额} &= 10000 \times 25 + \frac{15000}{0.8} \times 25 + \frac{20000}{0.65} \times 25 \\ &\quad + \frac{20000}{0.5} \times 25 \\ &= 2487980.75 \text{ (元)} \end{aligned}$$

第二部分

仿真试题

第 I 套

一、单项选择题（每小题 1 分，计 10 分）

1. 下列项目应征收营业税的是（ ）。
- A. 中国人民银行向金融企业以外的单位发放贷款
B. 金银业务收入
C. 金银政策性差价收入
D. 金融机构所得的国家有关部门给予的利息补贴
2. 金融业（不包括典当业）的纳税结算期限为（ ）。
- A. 一个月 B. 一个季度
C. 半年 D. 一年
3. 某公司从境外进口一批化妆品，经海关核定，关税完税价格为 10 万元，进口关税税率为 40%，消费税税率为 30%，则进口该批化妆品应交消费税为（ ）。
- A. 3 万元 B. 4 万元
C. 5 万元 D. 6 万元
4. 下列委托加工收回的应税消费品不准从应纳税消费税税额中扣除委托加工环节已纳消费税税款的是（ ）。
- A. 以委托加工收回的已税烟丝为原料生产的卷烟
B. 以委托加工收回的已税摩托车生产的摩托车
C. 以委托加工收回的汽油为原料生产的汽油
D. 以委托加工收回的已税化妆品为原料生产的化妆品

5. 下列可以认定为一般纳税人的是 ()。

- A. 个体经营者以外的其他个人
- B. 经常发生应税行为的非企业性单位
- C. 从事货物零售业务的小规模企业
- D. 销售免纳增值税货物的企业

6. 纳税人自产自用的应税消费品, 用于下列哪个项目不缴纳消费税 ()。

- A. 在建工程
- B. 连续生产应税消费品
- C. 职工福利
- D. 广告、样品

7. 进口货物增值税的组成计税价格公式为 ()。

A. 组成计税价格 = $\frac{\text{关税完税价格} + \text{关税}}{1 - \text{增值税税率}}$

B. 组成计税价格 = $\frac{\text{关税完税价格} + \text{关税}}{1 + \text{增值税税率}}$

C. 组成计税价格 = $\frac{\text{关税完税价格} + \text{关税}}{1 - \text{消费税税率}}$

D. 组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税

8. 下列项目中的进项税额不得从销项税额中抵扣的是 ()。

- A. 非正常损失的购进货物
- B. 购进低值易耗品
- C. 购进包装物
- D. 购进办公用品

9. 某企业购进一批货物, 增值税专用发票注明的进项税额为 2 万元, 支付运输部门运费 3000 元 (其中运费 2000 元, 建设基金 200 元, 装卸费 400 元, 保管费 400 元), 则该批购进货物应抵扣的进项税额为 ()。

- A. 20300 元
- B. 20200 元
- C. 20154 元
- D. 20000 元

10. 某酒厂本月销售一批白酒, 取得价款 10 万元, 税款 1.7

天。

B. 实行按工程形象进度划分不同阶段结算价款办法的工程项目，其纳税义务发生时间为各月份终了与发包单位进行已完工程价款结算的当天。

C. 实行其他结算方式的工程项目，其纳税义务发生时间为与发包单位结算工程价款的当天。

D. 纳税人自建建筑物后销售的，其纳税义务发生时间为转让建筑物使用权的当天。

7. 关于营业税的纳税地点，下列说法正确的有（ ）。

A. 纳税人从事运输业务，在其应税劳务发生地申报纳税

B. 纳税人转让土地使用权，在土地所在地申报纳税

C. 纳税人销售不动产，在其机构所在地申报纳税

D. 纳税人转让非土地使用权的无形资产，在其机构所在地申报纳税

8. 关于消费税纳税义务发生时间，下列说法正确的有（ ）。

A. 纳税人采用分期收款方式销售货物的，其纳税义务发生时间为合同规定的收款日期的当天

B. 纳税人采用预收货款方式销售货物的，其纳税义务发生时间为收到预收货款的当天

C. 纳税人委托加工的应税消费品，其纳税义务发生时间为委托方提货的当天

D. 纳税人进口应税消费品，其纳税义务发生时间为报关进口的当天

9. 下列卷烟不分征税类别一律按照甲类卷烟税率征税的是（ ）。

A. 进口卷烟

- B. 白包卷烟
- C. 手工卷烟
- D. 个人生产的卷烟

10. 下列项目不征收增值税的有 ()。

- A. 百货商场销售的卷烟
- B. 体育彩票的发行收入
- C. 国家管理部门行使其职能, 发放的执照、牌照和有关证书取得的工本费收入
- D. 经营单位购入拍卖物品再销售取得的收入

三、判断题 (每小题 1 分, 计 10 分)

1. 从事运输业务的单位和个人, 发生销售货物并负责运输所售货物的, 交纳营业税。

2. 融资租赁业务, 不论租赁货物的所有权是否转给承租方, 均不征收增值税。

3. 邮政部门、集邮公司销售集邮商品, 应当征收增值税。

4. 邮政部门发行报刊, 征收营业税; 其他单位和个人发行报刊, 征收增值税。

5. 凡征收消费税的货物, 在计算增值税销项税额时, 其应税销售额应包括消费税税金。

6. 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。

7. 委托加工应税消费品应缴纳的消費税一律由受托方在委托方提货时代收代缴。

8. 纳税人跨省开采资源税应税产品, 其下属生产单位与核算单位不在同一省、自治区、直辖市的, 对其开采的矿产品, 一律在纳税人核算单位所在地纳税。

9. 个人转让除土地使用权外的其他无形资产，其应纳税款以受让者为扣缴义务人。

10. 为了简化手续，对初保人按其向投保人收取的保费收入全额征税，对分保人取得的分保费收入不再征收营业税。

四、计算题（每小题 10 分，计 40 分）

1. 某工业企业为增值税一般纳税人，该企业 1998 年 6 月份发生如下几笔购销业务：

(1) 购进一批货物，取得增值税专用发票注明的价款为 25 万元；增值税 42500 元。货已入库。

(2) 收回委托加工材料一批，取得专用发票注明的加工费 3 万元；增值税 5100 元。

(3) 进口原材料一批（消费税税率为 30%）到岸价格为 10 万元，关税税率为 40%，材料已入库。

(4) 当月实现销售收入 100 万元，其中有 20 万元属于含税销售额；

(5) 当月送给关系单位产品一批，价税合计 3.4 万元。

以上购销业务的增值税税率为 17%，计算该企业 1998 年 6 月份应纳增值税税额。

2. 某卷烟厂为增值税一般纳税人，1998 年 10 月发生如下经济业务：

(1) 外购烟丝 50 万元，取得增值税专用发票注明的进项税额为 8.5 万元，烟丝已入库；

(2) 发出烟丝委托外单位加工卷烟，收到的专用发票注明的加工费为 8 万元；增值税为 13600 元。

(3) 外购生产用煤支付价款 50 万元，取得增值税专用发票，煤已入库；

(4) 外购的生产用煤供应职工宿舍取暖用, 价款为 8 万元;

(5) 仓库损失烟丝, 价款 5 万元;

(6) 销售成品卷烟 100 万元, 从购货方取得优质费 11.7 万元;

(7) 该厂设一非独立核算车队, 本月为购货方运输成品烟取得运输收入 5.85 万元。

计算该厂 1998 年 10 月应纳增值税税额。

3. 某酒厂为增值税一般纳税人, 主要生产销售瓶酒和散装白酒, 1998 年 8 月份有关资料如下:

(1) 从农民手中收购玉米, 实际支付金额 10 万元, 玉米已经验收入库;

(2) 购入生产用煤, 取得增值税专用发票注明的价款为 20 万元, 煤已入库;

(3) 销售瓶酒取得价款 80 万元; 销售散白酒取得价款 20 万元; 同时收取包装物押金 5.85 万元;

(4) 水灾损失玉米 54000 元;

(5) 水灾损失瓶酒 2000 瓶, 产品生产成本为 10000 元, 成本扣除率为 60%, 综合税金扣除率为 12%;

计算该酒厂应纳增值税和消费税。(消费税税率为 25%)

4. 某外商投资企业 1985 年设立, 经营期 20 年, 该企业 1998 年销售小汽车 500 辆, 不含税销售额 8000 万元。当年购进各种原材料价款 1000 万元, 均取得专用发票, 并已入库。该企业经税务机关审核的期初存货已征税款余额为 800 万元, 年扣除比例为 20%。已知原工商统一税税率为 5%, 原特别消费税税率为每辆 10000 元, 现消费税税率为 8%, 增值税税率为 17%, 计算该企业 1998 年应退增值税和消费税的数额。

五、案例分析题（20分）

1998年9月，某电视机厂生产出最新型号的彩色电视机，每台不含税销售单价5000元。当月发生如下经济业务：

1. 9月5日，向各大商场销售出电视机2000台，对这些大商场在当月20天内付清2000台电视机购货款均给予了3%的销售折扣。

2. 9月8日，发货给外省分支机构200台，用于销售，并支付发货运费等费用15万元，取得运输单位开具的货票上注明运费12万元，建设基金5000元，装卸费5000元，保险费1万元，保管费1万元。

3. 9月10日，采取以旧换新方式，从消费者个人手中收购旧型号电视机，销售新型号电视机100台，每台旧型号电视机折价为2500元。

4. 9月15日，购进电视机原材料零部件一批，取得增值税专用发票上注明的价款为200万元。款项已付，材料已经验收入库。

5. 9月20日，向全国第九届冬季运动会赠送电视机20台。

6. 9月23日，从国外购进两台电视机检测设备，取得的海关开具的完税凭证上注明的增值税税额为18万元。

当月底该电视机厂计算当月应纳增值税如下：

当月销项税额

$$\begin{aligned} &= [2000 \times 5000 \times (1 - 5\%) + 100 \times (5000 - 2500)] \times 17\% \\ &= 1657500 \text{ (元)} \end{aligned}$$

当月进项税额

$$\begin{aligned} &= 150000 \times 10\% + 2000000 \times 17\% + 180000 \\ &= 535000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & \text{当月应交增值税} \\ & = 1657500 - 535000 \\ & = 1122500 \text{ (元)} \end{aligned}$$

请依据《增值税暂行条例》及有关规定，具体分析该企业当月应纳增值税错误所在，并正确计算该企业当月应纳增值税税额。

第 II 套

一、单项选择题（每小题 1 分，共 10 分）

1. 关于折扣销售、销售折扣、销售折让下列说法正确的是（ ）。

A. 如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明，不能按折扣后的余额作为销售额计算增值税销项税额

B. 如果折扣额另开发票，可从销售额中减除折扣额计算销项税额

C. 销售折扣发生在销货之后，是一种融资性质的理财费用，因此，销售折扣可以从销售额中减除

D. 销售折让也是在销货之后发生的，因此，对销售折让可以折让后的货款为销售额

2. 关于对包装物押金征收增值税，下列说法正确的是（ ）。

A. 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，一并并入销售额征税

B. 逾期未收回包装物不再退还的押金，应按包装物的适用税率计算销项税额

C. 将没收的包装物押金并入销售额征税时，不需要将该押金换算为不含税金额

D. 从 1995 年 6 月 1 日起，对销售啤酒、黄酒外的其他酒类

产品而收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。

3. 增值税组成计税价格公式中的成本利润率为 ()。

- A. 5%
- B. 6%
- C. 10%
- D. 8%

4. 商业企业采取分期付款方式购进货物，其进项税额抵扣的时间为 ()。

- A. 所购货物全部验收入库
- B. 所购货物售货方全部发出，并取得增值税专用发票抵扣联
- C. 购进货物的所有款项全部支付完毕
- D. 分期付款的日期

5. 对增值税期初存货已征税款的处理，下列说法正确的是 ()

- A. 从 1995 年起，每年抵扣比例为增值税一般纳税人 1994 年年初期初存货已征税款余额的 20%
- B. 从 1995 年起，每年抵扣比例为增值税一般纳税人 1995 年年初期初存货已征税款余额的 20%
- C. 报经省级国家税务局批准，对抵扣比例可在 10% 幅度内上下浮动
- D. 每月抵扣的期初存货已征税款，不得少于 1994 年年初期初存货已征税款余额的 1.25%

6. 关于增值税专用发票的开具时限，下列说法正确的是 ()。

- A. 采取交款提货结算方式的，为收到货款的当天
- B. 采用赊销、分期收款结算方式的，为收到全部款项的当天

- C. 采用预收货款销售的，为收到预收货款的当天
- D. 将货物交付他人代销，为发出货物的当天

7. 某外贸企业从摩托车厂购进摩托车 500 辆，直接报关离境出口，取得的增值税专用发票注明的单价是每辆 5000 元，支付从摩托车厂到出境口岸的运费 8 万元，装卸费 2 万元，离岸价格每辆 720 美元（美元与人民币汇率 1:8.3），摩托车消费税税率为 10%，则应退消费税税款是（ ）。

- A. 25.8 万元
- B. 26 万元
- C. 29.88 万元
- D. 25 万元

8. 纳税人将自产的应税消费品用于生产非应税消费品，应在移送使用时纳税，如果没有同类消费品价格，应按组成计税价格公式计算，其计算公式为（ ）。

- A. 组成计税价格 = 成本 + 利润
- B. 组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率)

C. 组成计税价格 = $\frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{消费税税率}}$

D. 组成计税价格 = $\frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 + \text{消费税税率}}$

9. 按《营业税暂行条例实施细则》的规定，企业下列行为属于兼营的是（ ）。

- A. 运输企业销售货物并负责运输所售货物
- B. 饭店开设客房、餐厅从事服务业务并附设商场销售货物
- C. 建筑材料商店销售建筑材料并负责安装、装饰业务

D. 建筑公司为承建的某项工程既提供建筑材料又承担建筑安装业务

10. 某煤矿 8 月份生产销售煤炭 50 万吨，另自用煤炭 10 万吨加工煤炭制品。生产天然气 1000 万立方米。已知该煤矿适用的税额为 1.2 元/吨，煤矿邻近的某石油管理局天然气适用的税

额为 4 元/千立方米。该煤矿 8 月份应纳资源税为 ()。

- A. 60 万元
- B. 64 万元
- C. 72 万元
- D. 76 万元

二、多项选择题 (每小题 2 分, 计 20 分)

1. 税法中确定属于增值税征税范围的特殊项目主要有 ()。

- A. 货物期货
- B. 银行销售金银的业务
- C. 典当业的死当销售业务
- D. 寄售业代委托人销售物品的业务
- E. 邮政部门销售的集邮商品

2. 税法中确定属于增值税征税范围的视同销售货物行为主要有 ()。

- A. 将货物交付他人代销
- B. 销售代销货物
- C. 将自产、委托加工或购买的货物用于集体福利
- D. 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者
- E. 将自产、委托加工或购买的货物作为投资, 提供给其他单位或个体经营者。

3. 下列不属于增值税一般纳税人中的有 ()。

- A. 年应税销售额未超过小规模纳税人标准的企业
- B. 个人
- C. 非企业性单位
- D. 不经常发生增值税应税行为的企业
- E. 外商投资企业和外国企业

4. 纳税人销售或者进口下列货物, 按 13% 税率计征增值税

的有 ()。

- A. 粮食、食用植物油
- B. 金属矿采选产品、非金属矿采选产品
- C. 石油液化气、天然气
- D. 工业用煤实制品
- E. 农业生产者销售自产农业产品

5. 下列不属于价外费用的项目有 ()。

- A. 向购买方收取的销项税额
- B. 向购买方收取的延期付款利息
- C. 委托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
- D. 向购买方收取的运输装卸费
- E. 承运部门的运费发票开具给购货方的代垫运费

6. 关于运输费用抵扣增值税进项税额, 下列说法正确的有 ()。

A. 根据运费结算单据所列运费金额依 7% 的扣除率计算进项税额准予扣除

B. 随同运费支付的装卸费、保险费不得计算扣除进项税额

C. 购买或销售免税货物所发生的运输费用, 可以计算进项税额抵扣

D. 随同运费支付的车站建设费即建设基金可以计算进项税额扣除

E. 实行邮寄购进货物的, 支付的邮寄费可以比照运费按 7% 的扣除率计算进项税额准予扣除

7. 工业企业购进货物, 其进项税额申报抵扣的时间, 下列错误的有 ()。

A. 购进的货物已经验收入库

B. 已办妥委托收手续

C. 购进的货物已从销货方发出

D. 购进的货物货款已经支付

E. 已取得购进货物的增值税专用发票抵扣联

8. 根据《消费税暂行条例实施细则》的规定，消费税纳税义务发生时间根据不同情况分别确定为（ ）。

A. 纳税人委托加工的应税消费品，其纳税义务发生时间为委托方提货的当天

B. 纳税人进口的应税消费品，其纳税义务发生时间为报关进口的当天

C. 纳税人采取预收货款结算方式销售应税消费品的，其纳税义务发生时间为收到预收货款的当天

D. 纳税人自产自用的应税消费品，用于生产非应税消费品的，其纳税义务发生时间为移送使用的当天

E. 纳税人采取赊销分期收款方式销售应税消费品的，其纳税义务发生时间为合同规定的收款日期

9. 下列企业出口应税消费品，不办理退消费税的有（ ）。

A. 有出口经营权的生产企业自营出口自产应税消费品

B. 外贸企业委托其他外贸企业代理出口应税消费品

C. 1994年1月1日以后设立的外商投资企业出口自产应税消费品

D. 外贸企业从生产企业购进应税消费品直接出口

E. 一般商贸企业委托外贸企业代理出口应税消费品

10. 下列项目应缴纳营业税的有（ ）。

A. 企业将资金贷给其他企业使用

B. 单位将不动产无偿赠与他人

C. 单位将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产

D. 非金融机构买卖有价证券

E. 邮政部门销售集邮商品

三、判断题（每小题 1 分，计 10 分）

1. 卷烟厂用委托加工收回的已税烟丝为原料连续生产的卷烟，在计算纳税时，准予从应纳消费税税额中按当期生产领用数量计算扣除委托加工收回的烟丝已纳消费税税款。

2. 受托加工应税消费品，如果受托方没有同类消费品的销售价格，可按委托加工合同上注明的材料成本与加工费之和为组成计税价格，计算代收代缴消费税。

3. 金融机构把单位或者个人的存款借贷给他人使用，以贷款利息减去存款利息后的余额为营业额计征营业税。

4. 纳税人以外购的液体盐加工固体盐，其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣。

5. 纳税人将购买的货物无偿赠送他人，因该货物购买时已缴增值税，因此，赠送他人时可不再计入销售额征税。

6. 已抵扣进项税额的购进货物，如果作为投资，提供给其他单位，应将该货物的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。

7. 1995 年 7 月 1 日以后，生产企业委托外贸企业代理出口货物，一律在委托方办理出口退（免）税。

8. 外商投资企业由于改征增值税、消费税而多缴纳的税款，是指企业生产销售的各种货物中某种货物按增值税计算的税款超出依照原工商统一税计算的税款的部分，这部分多缴的税款应予退还。

9. 企业在货物销售时，为了鼓励购货方及早支付货款，按付款时间给予购货方一定比例的货款折扣，可以从货物销售额中减除。

10. 纳税人采取以旧换新方式销售货物的，不得从新货物销售额中减除收购旧货物的款额。

四、计算题（每小题 10 分，计 40 分）

1. 某百货商场为增值税一般纳税人，除从事货物的批发和零售外，还兼营装修业务、租赁业务和搬家业务。1998 年 10 月该商场购进商品，取得的增值税专用发票上注明的价款是 100 万元，价款和税款已全部支付，销售商品取得销售收入价税合计 234 万元，装修业务收入 6 万元，租赁业务收入 5 万元，搬家业务收入 5 万元。该商品分别核算货物销售额和非应税劳务营业额。计算该商场当月应交营业税和增值税税额。

2. 某工业企业为增值税一般纳税人，某月份发生如下购销业务：

(1) 购进一批材料，取得增值税专用发票注明的价款为 100 万元，税款为 17 万元；

(2) 购进生产用煤，取得的增值税专用发票注明的价款为 80 万元；

(3) 购买一批钢材，用于基本建设工程，取得增值税专用发票注明的价款为 50 万元；

(4) 支付铁路部门运费，取得发票注明的运费 20 万元，建设基金 2 万元，装卸费 3 万元，保险费 5 万元；

(5) 销售一批农机零配件。价款 180 万元。

(6) 销售一批农业用机械，价款 200 万元。

根据以上购销业务，计算该企业当月应纳增值税税额。

3. 某进出口公司当月进口 200 箱白酒，每箱到岸价格为 400 元人民币，该公司当月销出其中的 180 箱，每箱价税合并金额为 1170 元，已知白酒关税税率为 50%，消费税税率为 25%，计算

该公司当月应纳增值税税额。

4. 某卷烟厂当月期初结存烟丝买价 20 万元，本期购进烟丝，取得增值税专用发票注明的买价为 50 万元，本期库存烟丝买价为 30 万元。本期发往 B 企业烟叶 20 万元，委托 B 企业加工烟丝支付加工费 2 万元，加工完收回时按照 B 企业同类烟丝销售价格 30 万元支付代收代缴消费税，收回后直接出售，售价为 32 万元。本期销售乙级卷烟价款 100 万元，试计算该企业本期应纳的增值税和消费税。

五、案例分析题（20 分）

某自行车厂生产销售长城牌自行车，出厂不含税单价为 300 元/辆。1997 年 10 月发生如下经济业务：

1. 10 月 1 日为职工搞福利，以成本价每辆 200 元发放给职工自行车 800 辆。

2. 10 月 8 日，组织一次还本销售，以每辆自行车 400 元（不含税）售给消费者 200 辆。合同规定 2000 年 10 月 1 日消费者购货款自行车厂全部还本。另购进货物进项税额为 1 万元，货已入库。

3. 10 月 12 日，销售本厂自用两年的小轿车一辆，售价 84800 元。

4. 10 月 15 日，没收逾期包装物押金 23400 元。

5. 从小规模纳税人处购进自行车零件 9 万元，未取得增值税专用发票。

6. 本厂直接组织收购废旧自行车，支出收购金额 6 万元。

当月底该自行车厂增值税计算如下：

当月销项税额

$$= (800 \times 200 + 200 \times 300 + 23400) \times 17\% + 84800 \times 6\%$$

$$= 46466 \text{ (元)}$$

当月进项税额

$$= 90000 \times 6\% + 60000 \times 10\% + 10000$$

$$= 21400 \text{ (元)}$$

当月应交增值税

$$= 46466 - 21400$$

$$= 25066 \text{ (元)}$$

依据《增值税暂行条例》及有关规定，分析该自行车厂当月计算应交增值税错误所在，并正确计算当月应交增值税。

第 III 套

一、单项选择题（每小题 1 分，计 10 分）

1. 某纳税人自产一批护发品用于本企业职工福利，没有同类产品价格可以比照，需按组成计税价格计算缴纳消费税。其组成计税价格为（ ）。

- A. $(\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 - \text{消费税税率})$
- B. $(\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税税率})$
- C. $(\text{材料成本} + \text{加工费}) \div (1 + \text{消费税税率})$
- D. $(\text{成本} + \text{利润}) \div (1 + \text{消费税税率})$

2. 某企业进口一批应税消费品，应当自海关填发税款缴纳证的次日起，缴纳消费税、增值税的日期是（ ）。

- A. 5 日
- B. 10 日
- C. 7 日
- D. 15 日

3. 下列项目中免纳营业税的是（ ）。

- A. 房地产开发公司预收购房定金
- B. 运输企业销售货物并负责运输所售货物
- C. 企业将闲置的设备出租给其他企业使用
- D. 人民银行委托金融机构向企业贷款

4. 某油田当年销售原油 70 万吨，油田自用 5 万吨，另有 2 万吨采油过程中用于加热和修理油井。已知该油田适用的税额为每吨 15 元，则该油田当年应纳资源税税额为（ ）。

A.1050 万元 B.1080 万元

C.1125 万元 D.1155 万元

5. 工业企业购进货物, 其进项税额申报抵扣的时间为 ()。

- A. 向销货方支付货款后
- B. 购进的货物已经验收入库后
- C. 购销合同签订后
- D. 货物从销货方出库后

6. 按营业税暂行条例规定, 下列项目中免纳营业税的是 ()。

- A. 科研单位从事技术咨询、技术培训业务
- B. 残疾人福利企业为社会提供的劳务
- C. 公园的门票收入
- D. 从事农业机耕、排灌、病虫害防治技术培训业务

7. 扣缴义务人代扣代缴的资源税, 应当向哪个地方的主管税务机关缴纳 ()。

- A. 收购地 B. 开采地
- C. 生产所在地 D. 销售地

8. 下列营业额的确定正确的是 ()。

A. 保险业实行分保险的, 初保业务以全部保费收入减去分保的部分为营业额

B. 销售不动产, 以取得的销售收入减除规定的扣除项目金额后的余额为营业额

C. 娱乐业的营业额为经营娱乐业向顾客收取的各项费用

D. 单位或个人进行演出, 以全部票价收入或者包场收入为营业额

9. 某金融机构以月利 3% 的利率吸收储蓄存款 200 万元, 以

月利 4.2% 全部贷出，该金融机构应交营业税为（ ）。

- A. 1200 元
- B. 1920 元
- C. 1376 元
- D. 336 元

10. 一般商贸企业委托外贸企业代理出口应税消费品适用的政策是（ ）。

- A. 免税并退税
- B. 免税不退税
- C. 不免税退税
- D. 不免税也不退税

二、多项选择题（每小题 2 分，计 10 分）

1. 某企业为增值税一般纳税人，下列允许扣除进项税额的有（ ）。

- A. 已取得的专用发票丢失后由销货方提供存根联复印件的购进货物
- B. 水灾后损失的产成品所耗用的购进货物
- C. 混合销售行为涉及的非应税劳务所用购进货物
- D. 兼营非应税劳务一并征收增值税时，其兼营的非应税劳务所用的购进货物

2. 汽车厂生产的小轿车，用于下列哪些项目，可以不缴纳消费税（ ）。

- A. 移送至改装分厂，改装加长型豪华小轿车的
- B. 巡回展销的样品
- C. 提供给上级主管部门使用的
- D. 用于本厂研究所作碰撞试验的

3. 下列各项中，符合资源税暂行条例有关课税数量规定的有（ ）。

- A. 移送至改装分厂，改装加长型豪华小轿车的
- B. 巡回展销的样品

C. 纳税人开采或者生产应税产品销售的，以销售数量为课税数量

D. 纳税人开采或者生产应税产品自用的，以自用数量为课税数量

4. 下列各项可以不纳消费税的有（ ）。

A. 委托加工的应税消费品（受托方已代收代缴消费税），委托方收回后直接出售的

B. 自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的

C. 有出口经营权的生产性企业生产的应税消费品直接出口的

D. 自产自用的应税消费品，用于生产非应税消费品的

5. 关于营业税的纳税地点，下列说法正确的有（ ）。

A. 纳税人转让土地使用权，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税

B. 纳税人从事运输业务，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税

C. 纳税人销售不动产，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税

D. 纳税人承包的工程跨省、自治区、直辖市的，应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税

6. 一般纳税人增值税专用发票开具时限下列正确的有（ ）。

A. 采用分期付款结算方式的，为合同约定的收款日期的当天

B. 自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的

C. 有出口经营权的生产性企业生产的应税消费品直接出口

D. 自产自用的应税消费品，用于生产非应税消费品的

当天

7. 下列应征增值税的项目有 ()。

- A. 商品期货 B. 银行销售金银的业务
C. 邮票的生产和调拨 D. 销售代销货物

8. 关于增值税的纳税人, 下列说法正确的有 ()。

- A. 从事进口货物的行政事业单位也是增值税的纳税人
B. 从事进口货物的个人也是增值税的纳税人
C. 企业租赁或承包给他人经营的, 以发租人或发包人为纳

税人

D. 境外的单位或个人在境内销售应税劳务而在境内未设有经营机构的, 其应纳税款以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。

9. 下列按 13% 税率计征增值税的有 ()。

- A. 农机零配件 B. 柴油机
C. 饲料 D. 非金属矿采选产品

10. 下列项目按定额税率征收消费税的是 ()。

- A. 黄酒和啤酒 B. 小轿车
C. 汽油和柴油 D. 化妆品和护肤护发品

三、判断题 (每小题 1 分, 计 10 分)

1. 工商税制是适用于工商企业的各种税的统称, 仅适用于对自然人征税的税种, 不在工商税制之列。

2. 受托加工应税消费品的个体经营者不承担代收代缴消费税的义务。

3. 纳税人销售的应税消费品, 因质量问题由购买者退回后, 如仍可降价出售, 其销项税额不变。

4. 凡在我国境内开采原油、天然气的单位, 都要依照资源

税暂行条例缴纳资源税。但中外合作油（气）田，以及中国海洋石油总公司海上自营油井开采的原油、天然气暂不征收资源税。

5. 企业将开采的煤炭出口销售的，免纳资源税。

6. 税收法律关系的权利主体是指代表国家行使征税职责的税务机关。

7. 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。

8. 外贸企业出口应税消费品，在报关出口后，应退还该出口应税消费品包含的消费税税款。应税消费品属于从价定率计征消费税的，其退税计算公式是：应退消费税税款 = 外贸企业购进应税消费品支付的全部款额 × 税率。

9. 建筑公司从事建筑、修缮、装饰工程作业，其计算缴纳营业税的营业额，不包括由对方提供的工程所用原材料及其他物资和动力的价款。

10. 对在中国境内开采煤炭的单位和个人，应按税法规定征收资源税，但对进口煤炭的单位和个人，则不征收资源税。

四、计算题（每小题 10 分，计 40 分）

1. 某外商投资企业 1990 年批准设立，经营期 20 年，生产 A、B、C 三种货物，用于出口销售和境内销售。1998 年全年 A 种货物销售额为 2400 万元（其中出口销售额 1500 万元），B 种货物销售额为 1500 万元，C 种货物销售额为 4800 万元（其中出口销售额为 1110 万元）。企业当年购进原材料 3200 万元，税务机关核定的 1995 年年初期初存货已征税款余额为 200 万元，1998 年准予抵扣的比例为 20%。上述三种货物购销款额均为不含增值税销售额，其生产销售的货物所涉及的进项税额和期初存货已征税款，并未按出口销售与境内销售而单独核算。增值税税

率一律为 17%，原适用的工商统一税税率分别为：A 种货物 15%，B 种货物 10%，C 种货物 5%，计算该企业 1998 年当年应纳或应退增值税税额。

2. 某酒厂 1998 年 10 月发生如下经济业务：

(1) 直接从农民手中收购玉米 100 吨，每吨 900 元，支付运输部门运费 8000 元（其中运费 7000 元，建设基金 700 元，装卸费 100 元，保险费 200 元），玉米已经验收入库。

(2) 购进一台设备价款 8 万元，取得增值税专用发票注明的进项税额为 1.36 万元，设备已投入使用。

(3) 10 月 15 日销售一批粮食散白酒，价款 10 万元，收取包装物押金 1.17 万元。

(4) 10 月 16 日发出玉米 20000 元委托某个体户加工瓶酒，支付加工费 2500 元，取得普通发票。

(5) 10 月 30 日收回委托个体户加工的瓶酒并出售，售价 40000 元。

计算该酒厂 10 月份应纳增值税和消费税的数额。

3. 某珠宝店为增值税一般纳税人，1998 年 8 月份发生如下经济业务：

(1) 销售金银首饰收入 60000 元，随同金银首饰销售单独计价的首饰盒收入 400 元；

(2) 将 3 月份购进的金戒指 200 克，进价 120 元/克，奖励给本店优秀职工；

(3) 本店开展以旧换新业务，用 24K 金项链 60 克（售价 130 元/克），从消费者手中换回旧的 24K 金项链 60 克，并收取价款合计 1200 元；

(4) 销售镀金耳环 100 克，售价 28 元/克。

以上价格和收入均不含增值税，金银首饰消费税成本利润率

为 6%，计算该珠宝店本期应纳增值税和消费税。

4. 某商场是一个批零兼营的综合商场，属增值税一般纳税人，1999 年 1—3 月份发生如下业务：

(1) 1 月份外购货物共支付货款 325000 元，专用发票注明的增值税进项税额为 55250 元，向小规模纳税人销售货物的销售额为 161000 元，柜台零售货物的销售额为 73000 元。

(2) 2 月份外购货物支付货款 57000 元，增值税专用发票注明的进项税额为 9690 元，向一般纳税人销售应税产品价款 214000 元，销售免税产品 270500 元。

(3) 3 月份外购货物支付货款 89000 元，专用发票注明的进项税额为 15130 元，支付运输部门运费 2000 元，柜台零售货物的销售额为 175500 元，另外卖给消费者个人一台空调机含税价格 13200 元，并上门为顾客安装，另收安装费 255 元。

计算该商店 1—3 月份应纳增值税税额。

五、案例分析题 (20 分)

某卷烟厂生产销售乙级卷烟及烟丝，1998 年 8 月发生以下经济业务：

1. 8 月 3 日，购进外购已税烟丝买价 10 万元，取得专用发票，烟丝已于 8 月 10 日入库。

2. 8 月 6 日，发往 B 烟厂烟叶一批，委托 B 烟厂加工烟丝，发出烟叶成本 20 万元，支付加工费 8 万元，B 烟厂没有同类烟丝销售价格。

3. 8 月 20 日，委托 B 烟厂加工的烟丝收回，出售一半取得收入 25 万元，生产卷烟领用另一半。

4. 8 月 1 日，期初结存烟丝买价 20 万元，8 月 31 日，期末结存烟丝买价 5 万元。

5. 8月27日, 销售乙级卷烟取得收入100万元, 销售烟丝取得收入10万元。

6. 8月28日, 没收逾期未收回的乙级卷烟包装物押金23400元。

7. 8月29日, 收回委托个体户张某加工的烟丝2万元, 支付加工费1000元, 不含增值税, 直接出售取得收入35000元。

该卷烟厂月末应交消费税计算如下:

应交消费税

$$\begin{aligned} &= \frac{20+8}{1-30\%} \times 30\% + \left(25 - \frac{20+8}{1-30\%} \div 2\right) \times 30\% \\ &+ 100 \times 40\% + 10 \times 30\% + 23400 \times 40\% \\ &+ \frac{2+0.1}{1-30\%} \times 30\% - 10 \times 30\% \\ &= 553360 \text{ (元)} \end{aligned}$$

依据《消费税暂行条例》及其有关规定, 指出企业计算应交消费税错误所在, 并正确计算企业当期应交消费税和应交增值税。

第 IV 套

一、单项选择题（每小题 1 分，计 10 分）

1. 增值税税制规定，纳税人将自产货物用于非应税项目的，其纳税环节是（ ）。

- A. 生产环节
- B. 移送使用环节
- C. 销售环节
- D. 报关进口环节

2. 增值税暂行条例规定，固定业户申报缴纳增值税，其纳税地点是（ ）。

- A. 企业机构所在地
- B. 销售地
- C. 采购地
- D. 其他地点

3. 下列允许抵扣增值税进项税额的是（ ）

- A. 直接用于集体福利的购进货物
- B. 非正常损失的购进货物
- C. 购进免税农产品
- D. 购进的固定资产

4. 现行营业税制度规定对旅游企业组织旅游团到境外旅游，在境外改由其他旅游企业接团的，其缴纳的营业税计税依据是（ ）。

- A. 全程运费
- B. 境外承运企业的运费
- C. 全程运费加付给境外承运企业的运费

D. 全程运费减付给境外承运企业的运费

5. 外购已税消费品生产销售, 不可以扣除外购已税消费品税额的是 ()。

- A. 外购已税化妆品生产的化妆品
- B. 外购已税珠宝玉石生产的珠宝玉石
- C. 外购已税的酒精生产的酒精
- D. 外购已税小汽车生产的小汽车

6. 下列项目中应征收营业税的是 ()。

- A. 死当物品的销售业务
- B. 银行销售金银的业务
- C. 转让土地使用权的业务
- D. 加工修理修配业务

7. 资源税的纳税地点是 ()。

- A. 纳税人机构所在地
- B. 纳税人核算地
- C. 应税产品开采地
- D. 应税产品销售地

8. 下列出口货物中, 增值税不适用零税率的是 ()。

- A. 出口原油
- B. 出口卷烟
- C. 出口小轿车
- D. 出口高档化妆品

9. 下列产品中按 13% 税率征收增值税的是 ()。

- A. 农机零配件
- B. 烟叶
- C. 方便面
- D. 蔬菜罐头

10. 对自建自售建筑物征税, 下列说法正确的是 ()。

- A. 按销售不动产征收营业税
- B. 按建筑业征收营业税
- C. 按销售货物征收增值税
- D. 既按销售不动产征收营业税又按建筑业征收营业税

二、多项选择题 (每小题 2 分, 计 20 分)

1. 转让无形资产征收营业税是指 ()。

A. 转让土地使用权 B. 转让专利权

C. 转让非专利技术 D. 转让著作权

2. 营业税中适用 3% 税率征税的税目是 ()。

A. 建筑业 B. 金融业

C. 邮电通讯业 D. 搬家公司从事搬家业务

3. 下列资源产品应纳资源税的是 ()

A. 土地 B. 煤炭

C. 石油 D. 草原

4. 下列行为, 属于视同销售货物应当征收增值税的有 ()。

A. 某商店为服装厂代销服装

B. 某钢厂将外购钢材用于本厂基本建设

C. 某企业外购毛巾被用于赠送他人

D. 某酒厂用自制白酒送礼

5. 下列经营业务, 属于增值税征收范围的有 ()。

A. 外汇期货交易

B. 钢材期货交易

C. 烟酒批发业务

D. 银行销售金银的业务

6. 下列价外费用, 应征增值税的有 ()。

A. 向买方收取的优质费

B. 向委托方收取的消费税

C. 向买方收取的奖励费

D. 向买方收取的销项税额

7. 按解释权限不同, 税法的法定解释可以分为 ()。

A. 立法解释

B. 司法解释

C. 限制解释

D. 行政解释

8. 适用 6% 税率征收增值税的项目有 ()。

A. 工业性小规模纳税人销售货物

B. 销售自己使用过的小轿车

C. 销售自己使用过的摩托车

- D. 销售自己使用过机床一台，原值 8 万元，售价 10 万元。
9. 下列不征增值税的项目有（ ）。
- A. 国家指定销售单位将罚没物品纳入正常销售渠道销售的
- B. 工厂自采地下水用于生产
- C. 已将货物的所有权转让给承租方的融资租赁业务
- D. 经营单位购入拍卖物品再销售的
10. 同时具备下列哪些条件的出口货物，才有资格办理出口退税（ ）。
- A. 必须是属于增值税或消费税征税范围的货物
- B. 货物必须经中华人民共和国海关报关离境
- C. 出口货物必须结汇（部分货物除外）
- D. 必须在财务上作销售处理
- E. 退税申报时必须提供规定的有关单证

三、判断题（每小题 1 分，计 10 分）

1. 增值税税率反映的是货物或应税劳务的整体税金，即以前各环节缴纳的税金之和。

2. 某企业以高粮为原料委托某酒厂加工白酒，酒厂收取加工费 1000 元，代收消费税 860 元，则该酒厂计算增值税销项税额的依据是 1860 元。

3. 某铁矿为某钢厂代垫铁路运费 1000 元，收到铁路开具的某钢厂名头的发货票，该铁矿代垫的 1000 元运费属于价外费用中的代垫款项，应征增值税。

4. 委托加工收回的已由受托方代收代缴消费税的应税消费品，用于连续生产应税消费品的不纳税，直接出售的，售价高于受托方代收代缴消费税时的价格部分，应补征消费税。

5. 消费税纳税人采取预收货款结算方式销售货物的，其纳

税义务发生时间为发出应税消费品的当天。

6. 某纳税人在 A 市居住，销售座落在 B 市的自有房产一套，纳税人应当向 A 市主管税务机关申报缴纳营业税。

7. 个人转让除土地使用权外的其他无形资产，其应纳税款以受让者为扣缴义务人。

8. 建筑业的总承包人将工程分包或者转包给他人的，总承包人应纳营业税的营业额为总承包价款。

9. 在比例税率条件下，边际税率等于平均税率，在累进税率条件下，边际税率往往大于平均税率。

10. 纳税人以外购的液体盐加工固体盐，其加工固体盐所耗用液体盐的已纳税额准予抵扣。

四、计算题（每小题 10 分，计 40 分）

1. 某日用化学品厂，1998 年 10 月用外购已税护肤护发品生产成套化妆品销售。当月销售 600 套，每套不含税单位 158 元，另赠送关系单位 5 套。外购品种如下：

- (1) 外购已税洗面奶，购进价 5400 元，生产领用 4000 元；
- (2) 外购已税美容霜，购进价 6400 元，生产领用 4600 元；
- (3) 外购已税香水，购进价 8000 元，生产领用 7200 元。以上均按规定取得增值税专用发票并全部入库。

计算该企业 1998 年 10 月应纳增值税和消费税的数额。

2. 某商场 1998 年 12 月份购进货物如下：

- (1) 购进彩电 20 台，购进价为 4700 元/台；
- (2) 购进洗衣机 10 台，购进价为 780 元/台；
- (3) 购进电烤箱 30 台，购进价 560 元/台。

以上购进货物均取得增值税专用发票，其中 10 台彩电款项未付。

本月销售情况如下：

(1) 销售彩电 30 台，价税合计每台 5850 元，其中正常价销售 20 台，采用折扣方式销售彩电 10 台，折扣率为 5%（在同一张发票上注明）；

(2) 销售洗衣机 20 台，价税合计每台 1170 元，其中采用以旧换新方式销售 15 台，向消费者个人实收价税合计 800 元/台；

(3) 销售电烤箱 28 台，价税合计每台 702 元；

(4) 将 2 台电烤箱用于奖励贡献突出的优秀职工。

计算该商场当月应纳增值税。

3. 某外贸公司当月进口 1000 盒高级化妆品，每盒高级化妆品的到岸价格为 1000 元人民币。当月该公司向美容院销出其中的 800 盒，每盒价税合并售价 2340 元，出售护发品收入 180 万元。化妆品关税税率为 110%，消费税税率为 30%。另外该外贸公司当月还销售一项自己使用过的固定资产，原值为 40000 元，售价为 42400 元。

计算该外贸公司当月应纳增值税的数额。

4. 某酒厂 1998 年 8 月份发生如下经济业务：

(1) 从农民手中收购玉米，支付价款 10 万元，支付铁路部门运费 8000 元。玉米已经入库。

(2) 当月销售瓶装白酒价款 20 万元，散白酒价款 30 万元，收取包装物押金 2134 万元。

(3) 以自产瓶装白酒为职工搞福利，成本为 10 万元，不含税售价为 15 万元。

(4) 8 月 5 日以预收款方式销售不动产一项，5 日收到预收款 20 万元，双方议定 10 月 1 日起该不动产由买方使用。

(5) 8 月 10 日该酒厂转让一项商标使用权，该商标购买时价款 2 万元，售价 8 万元。

(6) 8月16日委托个体户李某加工的薯类白酒收回, 加工费已于上月支付 8月20日出售, 取得价款 10 万元。

计算该酒厂当月应纳增值税、消费税、营业税。

五、案例分析题 (20 分)

新华百货商场专营大华电视机厂的电视机和 VCD 产品, 1998 年 1 月, 新华商场销售电视机 200 台 (进货单价 2500 元), 销售单价 3000 元; VCD 300 台 (进货单价 1000 元), 销售单价 1200 元。当月正值春节前夕, 大华电视机厂的产品很畅销, 新华百货商场又从大华电视机厂购进电视机 100 台, VCD 机 80 台, 双方合同约定进价同上。但由于新华百货商场资金紧张, 只能先支付 100 台电视机货款, 对 80 台 VCD 货款, 新华商场保证在春节前一定支付。大华电视机厂考虑到新华百货商场是老客户, 一直信誉很好, 便应允, 并开具增值税专用发票, 电视机和 VCD 税款分别为 42500 元和 13600 元。当月底, 有 10 台销售出去的电视机因质量问题, 顾客找新华商场退了货, 新华商场马上退回给电视机厂, 双方商定退货款从未付款的 80 台 VCD 机款中扣减。2 月初, 商场计算上月应交增值税如下:

$$\begin{aligned} \text{销项税额} &= [(200 - 10) \times 3000 + 300 \times 1200] \times 17\% \\ &= 158100 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{进项税额} &= 42500 + 13600 \\ &= 56100 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{应交增值税} &= 158100 - 56100 \\ &= 102000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

依据《增值税暂行条例》及有关规定, 具体分析上述案例中哪些行为是错误的, 如何纠正, 并正确计算商场 1 月份应纳增值税税额。

第 V 套

一、单项选择题（每小题 1 分，计 10 分）

1. 对于已经认定为小规模纳税人的企业，下列说法正确的是（ ）。

- A. 以后不再认定为一般纳税人
- B. 由纳税人自行选择交纳增值税或营业税
- C. 交纳增值税的税率一律为 6%
- D. 可以向销货方索要发票

2. 下列经营行为属于混合销售行为的是（ ）。

- A. 农村供销社既销售家用电器又销售农药
- B. 其家具厂一方面批发销售家具，一方面又对外承揽室内装修业务
- C. 某建筑公司为某单位盖房，双方议定由建筑公司包工包料，一并核算
- D. 某农业机械厂既生产销售税率为 13% 的农机，又从事修理装配业务

3. 下列不允许计算准予扣除外购的应税消费品已纳税款的外购应税消费品是（ ）。

- A. 化妆品
- B. 护肤护发品
- C. 摩托车
- D. 汽油

4. 转让土地使用权或者销售不动产，采用预收款方式的，

其纳税义务发生时间为 ()。

- A. 收到预收款的当天
- B. 转让土地使用权或者销售不动产的当天
- C. 款项全部结清的当天
- D. 受让方产权过户的当天

5. 下列项目免征营业税的有 ()。

- A. 福利企业为社会提供劳务
- B. 公园的门票收入
- C. 电视台的广告收入
- D. 图书馆的门票收入

6. 关于营业税扣缴义务人, 下列说法中错误的是 ()。

A. 委托金融机构发放贷款, 以受托发放贷款的金融机构为扣缴义务人

B. 境外单位在境内转让专利, 且境内没有机构, 应以购买者而不以代理者为扣缴义务人

C. 建筑安装业实行分包或转包的, 以总承包人为扣缴义务人

D. 个人转让土地使用权以外的其他无形资产的, 以受让者为扣缴义务人

7. 下列不属于资源税纳税人的是 ()

- A. 在中国境内开采应税资源的单位
- B. 在中国境内生产销售应税资源的个人
- C. 在中国境内生产自用应税资源的单位
- D. 进口应税资源的单位和个人

8. 在商品购销业务中, 购销双方采用托收承付结算方式结算货款, 其纳税义务发生时间为 ()。

- A. 收到货款的当天
- B. 发出货物并办妥托收手续的当天
- C. 购货方收到货物并验收入库的当天

D. 购货方支付货款的当天

9. 税法规定购进固定资产的进项税额不得从销项税额中抵扣, 下列允许抵扣进项税额的是 ()。

A. 单位价值在 2000 元以上, 并且使用年限超过 2 年的不属于生产经营主要设备的物品

B. 外购的低值易耗品

C. 使用期限超过 1 年的机械设备

D. 使用期限超过 1 年的运输工具

10. 某企业为增值税一般纳税人, 购进原材料一批, 价款 10 万元, 已取得专用发票, 进项税额为 1.7 万元, 支付铁路部门费用共计 2000 元 (其中运费 1000 元, 建设基金 100 元, 装卸费 500 元, 保管费 400 元), 则该企业本期应抵扣的进项税额为 ()。

A. 17200 元

B. 17110 元

C. 17077 元

D. 17340 元

二、多项选择题 (每小题 2 分, 计 20 分)

1. 税收法律关系的构成要素包括 ()。

A. 权利主体

B. 权利客体

C. 税收法律关系的内容

D. 国家

2. 销售自己使用过的固定资产需要缴纳增值税的有 ()。

A. 摩托车

B. 小轿车

C. 飞机

D. 销售价格超过原值的设备

3. 下列哪些情况, 纳税人支付的进项税额不得从销项税额中抵扣 ()。

A. 用于非应税项目

B. 用于出版书刊

C. 用于集体福利

D. 用于个人消费

4. 下列经营行为属于兼营行为的有 ()。
- A. 某汽车厂以自产的小轿车换取某电视机厂电视机 20 台
 - B. 某商场既批发零售商品, 又开办歌舞厅
 - C. 某农机厂既生产销售农机又代为托运
 - D. 某自来水厂另开一家不单独核算的洗衣店
5. 关于增值税专用发票基本联次的用途, 下列说法正确的是 ()。
- A. 第一联为发票联, 购货方作付款的记账凭证
 - B. 第二联为存根联, 由销货方留存备查
 - C. 第三联为税款抵扣联, 购货方作扣税凭证
 - D. 第四联为记账联, 销货方作销货的记账凭证
6. 关于委托加工应税消费品, 下列说法正确的是 ()。
- A. 委托方提供原材料
 - B. 受托方收取加工费
 - C. 委托方为消费税纳税人
 - D. 受托方为增值税纳税人
7. 适用 5% 营业税税率的有 ()。
- A. 金融业
 - B. 销售不动产
 - C. 建筑业
 - D. 服务业
8. 下列营业税纳税人应向机构所在地主管税务机关申报纳税的是 ()。
- A. 纳税人转让土地使用权
 - B. 纳税人从事运输业务
 - C. 纳税人销售不动产
 - D. 纳税人转让无形资产
9. 关于纳税人自建建筑物销售行为, 下列说法正确的有 ()。
- A. 自建建筑物只需按建筑业交营业税
 - B. 自建建筑物销售只需按销售不动产交营业税
 - C. 自建建筑物销售既要按建筑业交营业税又要按销售不动产交营业税

万元，A 烟厂收回卷烟后直接出售，售价 120 万元，则 A 烟厂应补消费税 8 万元。

9. 单位和个人将不动产无偿赠送他人不需缴纳营业税。

10. 对在中国境内开采煤炭的单位和个人，应按税法规定征收资源税，但对进口煤炭的单位和个人，则不征收资源税。

四、计算题（每小题 10 分，计 40 分）

1. 某酒类生产集团下设一啤酒厂和一白酒厂，均为非独立核算单位，该集团为增值税一般纳税人。1997 年 1 月销售粮食白酒 100 万元，收取包装物押金 58500 元，单独记账，同月销售啤酒 500 吨，每吨售价 2000 元，收取包装物押金共 11700 元，到 98 年 1 月底，该集团销售白酒包装物押金返给购货方 23400 元，销售啤酒包装物押金返给购货方 9360 元。请计算 1997 年 1 月份应纳增值税、消费税和 1998 年 1 月应补增值税和消费税。

2. 某外商投资企业 1990 年设立，经营期 20 年，1997 年生产销售 A、B、C、D 四种货物，全年 A 货物销售额 300 万元，B 货物销售额 800 万元，C 货物销售额 200 万元，D 货物销售额 1100 万元，当年购进各种原材料 600 万元。经税务机关审核的 1995 年 1 月 1 日期初存货已征税款余额为 800 万元，年扣除比例为 20%。上述购销款均不含增值税，增值税税率均为 17%，原工商统一税税率：A、B、C 三种货物为 5%，D 种货物为 10%，计算 1997 年全年应纳或应退的增值税数额。

3. 某卷烟厂委托某烟丝厂加工一批烟丝，发出烟叶 40000 元，支付加工费 2000 元，收到对方开具的增值税专用发票，烟丝收回后直接出售，售价为 70000 元，本期期初结存烟丝买价 20 万元，本期购进烟丝买价 30 万元，期末结存烟丝买价 10 万元，本期销售乙级卷烟取得收入 100 万元。另外该烟厂因欠银行

贷款及利息 150 万元，被银行起诉，法院判决如下：卷烟厂以临街楼一幢和分厂 2000 平方米土地折价归还贷款本息。资产评估折价说明如下：

(1) 分厂未使用土地账面价值 20 万元，折价 30 万元；

(2) 临街楼账面固定资产原值 80 万元，已提折旧 20 万元，折价 80 万元；

(3) 临街楼占用土地账面价值 20 万元，折价 40 万元。

计算该酒厂本期应纳增值税、消费税、营业税的数额。

4. 某粮油加工厂是国有粮食企业，为增值税一般纳税人，该厂主要生产面粉、花生油等产品，该厂 1997 年 10 月份有关资料如下：

本月外购项目：（所购货物全部验收入库）

(1) 从农民手中收购小麦价款 7 万元；

(2) 从粮管所购进小麦价款 14 万元；取得增值税专用发票；

(3) 从粮油供应公司购进芝麻，价款 2 万元，取得增值税专用发票；

(4) 从基层供销社购进黄豆，价款 16200 元，发票注明进项税额 3060 元；

(5) 从外地粮食部门购进花生，价款 18000 元，发票注明进项税额为 3060 元；

(6) 外购低值易耗品，发票注明进项税额 680 元；

本月销售货物收入：

(1) 销售给粮食管理站面粉（免税），价款 152000 元；

(2) 销售给小规模纳税人面粉，价税合计收取 18000 元；

(3) 销售给一般纳税人挂面价款 5000 元；

(4) 销售给消费者挂面，价款 4000 元；

(5) 销售给一般纳税人豆油，价款 40000 元；

- (6) 销售给一般纳税人小麦，价款 6000 元；
- (7) 销售给个人切面、饺子皮价款 2000 元；
- (8) 销售给个人面袋收取价款 3000 元。

计算该企业应纳增值税。

五、案例分析题 (20 分)

某酒厂为增值税一般纳税人；1998 年 12 月份有关资料如下：

1. 12 月 3 日，直接从农民手中收购玉米，买价 10 万元，运费 2 万元，玉米入库。

2. 12 月 3 日，从某酒厂购进散白酒，买价为 10 万元，运费 2 万元，装卸费 2000 元，散白酒入库，用于装瓶出售。期初库存同类散白酒买价 5 万元，实际成本 6 万元，期末库存同类散白酒，买价 7 万元，实际成本 8 万元。

3. 12 月 8 日，发出玉米 2 万元，委托某个体户加工瓶酒，支付加工费 2500 元。收回后直接出售，售价为 35000 元。

4. 12 月 10 日，霉烂损失玉米 54000 元，损失自产散白酒成本 3000 元，成本扣除率为 60%，税金扣除率为 12%。

5. 12 月 16 日，销售瓶装白酒 100 万元，出售酒糟取得价税合计收入 11300 元，送给关系单位瓶酒 5 箱，每箱成本为 300 元，不含税售价 500 元。

6. 12 月 20 日，销售自己使用过的小轿车一辆，取得价款 95400 元，原值 10 万元，销售一台机器设备，取得价款 84800 元，原值 7 万元。

该酒厂当月应纳增值税、消费税计算如下：

当月销项税额

$$= (35000 + 1000000 + 11300 + 5 \times 300) \times 17\% + 95400 \times 6\%$$

$$= 178126 \text{ (元)}$$

当月允许抵扣的进项税额

$$\begin{aligned} &= 100000 \times 10\% + (20000 + 20000 + 2000) \times 7\% \\ &\quad + 100000 \times 17\% + 2500 \times 17\% - 54000 \times 10\% \\ &\quad - 3000 \times 17\% \end{aligned}$$

$$= 24455 \text{ (元)}$$

当月应交增值税

$$= 178126 - 24455$$

$$= 153671 \text{ (元)}$$

当月应交消费税

$$\begin{aligned} &= \left(\frac{20000 + 2500}{1 - 25\%} + 1000000 + 11300 + 5 \times 300 \right) \times 25\% \\ &\quad - 100000 \times 25\% \end{aligned}$$

$$= 235700 \text{ (元)}$$

依据增值税、消费税暂行条例、细则及有关规定，指出该酒厂税款计算的错误所在，并正确计算当期应纳增值税和消费税。

附 录

仿真试题标准答案

第 1 套

一、单项选择题 (每小题 1 分, 计 10 分)

1. A 2. B 3. D 4. C 5. B 6. B 7. D 8. A 9. C 10. D

二、多项选择题 (每小题 2 分, 计 20 分)

1. ABC 2. ABCD 3. ABCD 4. ABCD 5. ABD 6. ABC
7. BD 8. ACD 9. ABCD 10. BC

三、判断题 (每小题 1 分, 计 10 分)

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

四、计算题 (每小题 10 分, 计 40 分)

1. (1) 进口原材料进项税额

$$= [100000 + 10000 \times 40\% + \frac{100000 + 100000 \times 40\%}{1 - 30\%} \times 30\%] \\ \times 17\% \\ = 34000 \text{ (元)}$$

(2) 当月进项税额合计

$$= 42500 + 5100 + 34000 \\ = 81600 \text{ (元)}$$

(3) 当月销项税额

$$= [(1000000 - 200000) + \frac{200000 + 34000}{1 + 17\%}] \times 17\%$$

$$= 170000 \text{ (元)}$$

(4) 当月应纳增值税

$$= 170000 - 81600$$

$$= 88400 \text{ (元)}$$

2. (1) 当月允许抵扣的进项税额

$$= 85000 + 13600 + 500000 \times 13\%$$

$$- 80000 \times 13\% - 50000 \times 17\%$$

$$= 144700 \text{ (元)}$$

(2) 当月销项税额

$$= \left(1000000 + \frac{117000}{1 + 17\%} + \frac{58500}{1 + 17\%} \right) \times 17\%$$

$$= 195500 \text{ (元)}$$

(3) 当月应纳增值税

$$= 195500 - 144700$$

$$= 50800 \text{ (元)}$$

3. (1) 当月允许抵扣的进项税额

$$100000 \times 10\% + 200000 \times 13\%$$

$$- \frac{54000}{1 - 10\%} \times 10\% - 10000 \times 60\% \times 12\%$$

$$= 29280 \text{ (元)}$$

(2) 当月销项税额

$$= \left(800000 + 200000 + \frac{58500}{1 + 17\%} \right) \times 17\%$$

$$= 178500 \text{ (元)}$$

(3) 当月应纳增值税

$$= 178500 - 29280$$

$$= 149220 \text{ (元)}$$

(4) 当月应纳消费税

$$= \left(800000 + 200000 + \frac{58500}{1 + 17\%} \right) \times 25\% \\ = 262500 \text{ (元)}$$

4. (1) 期初存货已征税款可抵扣数

$$= 800 \times 20\%$$

$$= 160 \text{ (万元)}$$

(2) 1997 年应纳增值税

$$= 8000 \times 17\% - 1000 \times 17\% - 160$$

$$= 1030 \text{ (万元)}$$

(3) 1997 年应纳消费税

$$= 8000 \times 8\%$$

$$= 640 \text{ (万元)}$$

(4) 按工商统一税计算的税额

$$= 8000 \times (1 + 17\%) \times 5\%$$

$$= 468 \text{ (万元)}$$

(5) 按特别消费税计算的税额

$$= 500 \times 1$$

$$= 500 \text{ (万元)}$$

(6) 1997 年该企业多缴纳的税款

$$= 1030 + 640 - 468 - 500$$

$$= 702 \text{ (万元)}$$

(7) 1997 年应退增值税

$$= 702 \times \frac{1030}{1030 + 640}$$

$$= 433 \text{ (万元)}$$

(8) 1997 年应退消费税

$$= 702 \times \frac{640}{1030 + 640}$$

$$= 269 \text{ (万元)}$$

五、案例分析题 (20 分)

1. 销售 2000 台电视机, 给予 5% 的销售折扣, 不应减少销售额, 应作理财费用处理。

2. 采取以旧换新方式销售, 应以新货物的周期销售价格确定销售额, 不得扣减旧货物的收购价格。

3. 发货给外省分支机构用于销售的 200 台电视机, 应视同销售, 计入当月销售额。

4. 允许计算进项税额的发货运费只能是运费 12 万元和建设基金 5000 元, 其他不得计算扣除。而且应按 7% 的比例进行扣除。

5. 向第九届全国冬季运动会赠送的 20 台电视机应视同销售, 按售价计入当月应税销售额。

6. 进口的两台检测设备已纳进口环节增值税不得从当月销项税额中抵扣。

7. 正确计算当月应纳税额:

当月销项税额

$$= (2000 + 200 + 100 + 20) \times 5000 \times 17\%$$

$$= 1972000 \text{ (元)}$$

当月进项税额

$$= (120000 + 5000) \times 7\% + 2000000 \times 17\%$$

$$= 348750 \text{ (元)}$$

当月应纳增值税

$$= 1972000 - 348750$$

$$= 1623250 \text{ (元)}$$

第 II 套

一、单项选择题 (每小题 1 分, 计 10)

1.D 2.D 3.C 4.C 5.B 6.A 7.D 8.C 9.B 10.C

二、多项选择题 (每小题 1 分, 计 10 分)

1.ABCD 2.ABDE 3.ABCD 4.ABC 5.ACE 6.ABD
7.BCDE 8.ABDE 9.ACE 10.ABE

三、判断题 (每小题 1 分, 计 10 分)

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

四、计算题 (每小题 10 分, 计 40 分)

$$\begin{aligned} 1. (1) \text{ 应纳营业税} &= 60000 \times 3\% + 50000 \times 5\% \\ &\quad + 50000 \times 3\% \\ &= 5800 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (2) \text{ 增值税进项税额} &= 1000000 \times 17\% \\ &= 170000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (3) \text{ 增值税销项税额} &= \frac{2340000}{1 + 17\%} \times 17\% \\ &= 340000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (4) \text{ 应纳增值税} &= 340000 - 170000 \\ &= 170000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

2. (1) 进项税额 = $170000 + 800000 \times 13\% + 220000 \times 7\%$
= 289400 (元)
- (2) 销项税额 = $1800000 \times 17\% + 2000000 \times 13\%$
= 566000 (元)
- (3) 当月应纳增值税 = $566000 - 289400$
= 276600 (元)
3. (1) 进口关税 = $200 \times 400 \times 50\%$
= 40000 (元)
- (2) 进口消费税 = $\frac{200 \times 400 + 40000}{1 - 25\%} \times 25\%$
= 40000 (元)
- (3) 进口增值税 = $(200 \times 400 + 40000 + 40000) \times 17\%$
= 27200 (元)
- (4) 当月销项税额 = $\frac{1170}{1 + 17\%} \times 180 \times 17\%$
= 30600 (元)
- (5) 当月应纳增值税 = $30600 - 27200$
= 3400 (元)
4. (1) 当月进项税额 = $500000 \times 17\% + 20000 \times 17\%$
= 88400 (元)
- (2) 当月销项税额 = $1000000 \times 17\% + 320000 \times 17\%$
= 224400 (元)
- (3) 当月应纳增值税 = $224400 - 88400$
= 136000 (元)
- (4) 应纳代收代缴消费税 = $300000 \times 30\% = 90000$ (元)
- (5) 外购烟丝允许抵扣的消费税
= $(200000 + 500000 - 300000) \times 30\%$

$$= 120000 \text{ (元)}$$

$$(6) \text{ 出售乙级卷烟应纳消费税} = 1000000 \times 40\% \\ = 400000 \text{ (元)}$$

$$(7) \text{ 当月应纳消费税} = 90000 + 400000 - 120000 \\ = 370000 \text{ (元)}$$

五、案例分析题 (20 分)

1. 以自行车为职工搞福利, 应视同销售, 按售价计算销项税额, 不应按成本价计算销项税额。

2. 采用还本方式销售自行车, 本期应以实际收到的货款为销售额, 并且 2000 年还本时也不得从当年销售额中减除还本支出。

3. 销售自己使用过的小轿车, 应换算为不含税销售额, 再依 6% 的征收率征收增值税。

4. 没收逾期未收回的包装物押金, 应换算为不含税销售额, 再依所包装货物的适用税率征收增值税。

5. 从小规模纳税人处购进零部件, 且未取得税务所代小规模纳税人开具的增值税专用发票, 因此, 不得抵扣进项税额。

6. 本厂组织收购废旧自行车不得计算进项税额进行抵扣。

7. 正确计算当月应纳增值税

当月销项税额

$$= (800 \times 300 + 200 \times 400) \times 17\% + \frac{84800}{1 + 6\%} \times 6\% \\ + \frac{23400}{1 + 17\%} \times 17\% \\ = 62600 \text{ (元)}$$

当月进项税额

$$= 10000 \text{ (元)}$$

$$\begin{aligned} & \text{当月应交增值税} \\ & = 62600 - 10000 \\ & = 52600 \text{ (元)} \end{aligned}$$

第 III 套

一、单项选择题 (每小题 1 分, 计 10 分)

1. B 2. C 3. B 4. C 5. B 6. D 7. A 8. C 9. B 10. D

二、多项选择题 (每小题 2 分, 计 20 分)

1. CD 2. AD 3. CD 4. ABC 5. BD 6. ABD 7. ABCD
8. ABD 9. CD 10. AC

三、判断题 (每小题 1 分, 计 10 分)

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

四、计算题 (每小题 10 分, 计 40 分)

1. (1) 当年内销货物销售额

$$\begin{aligned} & = (2400 - 1500) + 1500 + (4800 - 1110) \\ & = 6090 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

(2) 当年内销货物销项税额

$$\begin{aligned} & = 6090 \times 17\% \\ & = 1035.3 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

(3) 当年内销货物进项税额

$$= 3200 \times 17\% \times \left(1 - \frac{1500 + 1110}{2400 + 1500 + 4800}\right)$$

$$= 380.8 \text{ (万元)}$$

(4) 当年内销货物期初存货已征税款抵扣额

$$= 200 \times 20\% \times \frac{6090}{2400 + 1500 + 4800}$$

$$= 28 \text{ (万元)}$$

(5) 当年实际缴纳增值税额

$$= 1035.3 - 380.8 - 28$$

$$= 626.5 \text{ (万元)}$$

(6) 三种货物应纳工商统一税分别为：

$$\text{A 货} = (2400 - 1500) \times (1 + 17\%) \times 15\%$$

$$= 140.4 \text{ (万元)}$$

$$\text{B 货} = 1500 \times (1 + 17\%) \times 10\%$$

$$= 175.5 \text{ (万元)}$$

$$\text{C 货} = (4800 - 1110) \times (1 + 17\%) \times 5\%$$

$$= 215.865 \text{ (万元)}$$

应纳工商统一税合计：

$$140.4 + 175.5 + 215.865 = 531.765 \text{ (万元)}$$

(7) 当年应退增值税

$$= 626.5 - 531.765$$

$$= 94.735 \text{ (万元)}$$

2. (1) 当月进项税额

$$= 100 \times 900 \times 10\% + (7000 + 700) \times 7\%$$

$$= 9539 \text{ (元)}$$

(2) 当月销项税额

$$= 100000 \times 17\% + \frac{11700}{1 + 17\%} \times 17\%$$

$$+ 40000 \times 17\%$$

$$= 25500 \text{ (元)}$$

(3) 当月应纳增值税

$$= 25500 - 9539$$

$$= 15961 \text{ (元)}$$

(4) 当月应纳消费税

$$= 100000 \times 25\% + \frac{11700}{1 + 17\%} \times 25\%$$

$$+ 40000 \times 25\%$$

$$= 37500 \text{ (元)}$$

3. (1) 销项税额 = $(60000 + 400) \times 17\% = 10268 \text{ (元)}$

(2) 进项税额转出 = $200 \times 120 \times 17\% = 4080 \text{ (元)}$

(3) 销项税额 = $60 \times 130 \times 17\% = 1326 \text{ (元)}$

(4) 销项税款 = $100 \times 28 \times 17\% = 476 \text{ (元)}$

本期应纳增值税 = $10268 + 4080 + 1326 + 476$
 $= 16150 \text{ (元)}$

(5) 应纳消费税

$$= (60000 + 400) \times 5\% + \frac{200 \times 120 \times (1 + 6\%)}{1 - 5\%} \times 5\%$$

$$+ 60 \times 130 \times 5\%$$

$$= 4748.95 \text{ (元)}$$

4. (1) 1 月份销项税额

$$= (161000 + 73000) \div (1 + 17\%) \times 17\%$$

$$= 34000 \text{ (元)}$$

1 月份进项税额

$$= 55250 \text{ (元)}$$

1 月份应纳税额

$$= 34000 - 55250$$

= -21250 (元) 不用交税, 下期继续抵扣

(2) 2 月份销项税额

$$214000 \times 17\%$$

$$= 36380 \text{ (元)}$$

2 月份不得抵扣的进项税额

$$= 9690 \times \frac{270500}{214000 + 270500}$$

$$= 5410 \text{ (元)}$$

2 月份允许抵扣的进项税额

$$= 9690 - 5410$$

$$= 4280 \text{ (元)}$$

2 月份应纳增值税

$$36380 - 4280 - 21250$$

$$= 10850 \text{ (元)}$$

(3) 3 月份销项税额

$$= \frac{175500 + 13200 + 255}{1 + 17\%} \times 17\%$$

$$= 27455 \text{ (元)}$$

3 月份进项税额

$$= 15130 + 2000 \times 7\%$$

$$= 15270 \text{ (元)}$$

3 月份应纳增值税

$$= 27455 - 15270$$

$$= 12185 \text{ (元)}$$

五、案例分析题 (20 分)

1. 收回的烟丝直接出售一半, 不再缴纳消费税。
2. 没收逾期未收回的卷烟包装物押金, 计算消费税时应还

原为不含增值税的销售额。

3. 委托个体户加工的烟丝，不能由个体户代收代缴消费税，不能按组成计税价格进行计算。而应在收回后按实际售价计算消费税。

4. 外购已税烟丝的扣除应按生产领用数量计算，不应按购进数量的买价计算。

5. 委托加工收回的另一半烟丝用于卷烟生产，受托方代收代缴的消费税应予抵扣。

6. 当月应交消费税

$$\begin{aligned}
 &= \frac{20+8}{1-30\%} \times 30\% + 100 \times 40\% + 10 \times 30\% \\
 &\quad + \frac{23400}{1+17\%} \times 40\% + 35000 \times 30\% \\
 &\quad - (10+20-5) \times 30\% - \frac{20+8}{1-30\%} \times 30\% \div 2 \\
 &= 433500 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

7. 当月销项税额

$$\begin{aligned}
 &= (25 + 100 + 10 + \frac{23400}{1+17\%} + 35000) \times 17\% \\
 &= 238850 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

当月进项税额

$$\begin{aligned}
 &= (10 + 8 + 0.1) \times 17\% \\
 &= 30770 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

当月应纳增值税

$$\begin{aligned}
 &= 238850 - 30770 \\
 &= 208080 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

第 IV 套

一、单项选择题（每小题 1 分，计 10 分）

1. B 2. A 3. C 4. D 5. D 6. C 7. C 8. A 9. B 10. D

二、多项选择题（每小题 2 分，计 20 分）

1. ABCD 2. ACD 3. BC 4. AD 5. BCD 6. AC 7. ABD
8. ABCD 9. BC 10. ABCDE

三、判断题（每小题 1 分，计 10 分）

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

四、计算题（每小题 10 分，计 40 分）

1. (1) 当月进项税额

$$\begin{aligned} &= (5400 + 6400 + 8000) \times 17\% \\ &= 3366 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(2) 当月销项税额

$$\begin{aligned} &= (600 + 5) \times 158 \times 17\% \\ &= 16250.3 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(3) 当月应纳增值税

$$\begin{aligned} &= 16250.3 - 3366 \\ &= 12884.3 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(4) 当月应纳消费税

$$\begin{aligned}
 &= (600 + 5) \times 158 \times 30\% - (4000 + 4600) \times 17\% \\
 &\quad - 7200 \times 30\% \\
 &= 25055 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

2. (1) 当月允许抵扣的进项税额

$$\begin{aligned}
 &= [(20 - 10) \times 4700 + 10 \times 780 + 30 \times 560] \times 17\% \\
 &\quad - 560 \times 2 \times 17\% \\
 &= 11981.60 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

(2) 当月销项税额

$$\begin{aligned}
 &= \left[\frac{5850}{1 + 17\%} \times 20 + \frac{5850}{1 + 17\%} \times 10 \times (1 - 5\%) \right. \\
 &\quad \left. + \frac{1170}{1 + 17\%} \times 20 + \frac{702}{1 + 17\%} \times 28 \right] \times 17\% \\
 &= 31331 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

(3) 当月应纳增值税

$$\begin{aligned}
 &= 31331 - 11981.60 \\
 &= 19349.4 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

3. (1) 进口关税

$$\begin{aligned}
 &= 1000 \times 1000 \times 110\% \\
 &= 110 \text{ (万元)}
 \end{aligned}$$

(2) 进口消费税

$$\begin{aligned}
 &= \frac{1000 \times 1000 + 1100000}{1 - 30\%} \times 30\% \\
 &= 90 \text{ (万元)}
 \end{aligned}$$

(3) 进口增值税

$$\begin{aligned}
 &= (100 + 110 + 90) \times 17\% \\
 &= 51 \text{ (万元)}
 \end{aligned}$$

(4) 出售化妆品销项税额

$$= \frac{2340}{1 + 17\%} \times 800 \times 17\%$$

$$= 27.2 \text{ (万元)}$$

(5) 出售护发品销项税额

$$= 180 \times 17\%$$

$$= 30.6 \text{ (万元)}$$

(6) 出售固定资产应纳增值税

$$= \frac{42400}{1+6\%} \times 6\%$$

$$= 2400 \text{ (元)}$$

(7) 当月应纳增值税

$$= 306000 + 272000 + 2400 - 510000$$

$$= 70400 \text{ (元)}$$

4. (1) 当月进项税额

$$= 100000 \times 10\% + 8000 \times 7\%$$

$$= 10560 \text{ (元)}$$

(2) 当月销项税额

$$= \left(20 + 30 + \frac{2.34}{1+17\%} + 15 + 10 \right) \times 17\%$$

$$= 13.09 \text{ (万元)}$$

(3) 当月应纳增值税

$$= 130900 - 10560$$

$$= 120340 \text{ (元)}$$

(4) 当月应纳消费税

$$= \left(20 + 30 + \frac{2.34}{1+17\%} + 15 \right) \times 25\% + 10 \times 15\%$$

$$= 18.25 \text{ (万元)}$$

(5) 当月应纳营业税

$$= (20 + 8) \times 5\%$$

$$= 1.4 \text{ (万元)}$$

五、案例分析题（20分）

1. 购入的 80 台 VCD 机，因当月未付款，大华电视机厂不应应对这项销货开具增值税专用发票，这样做违反了增值税专用发票开具时限的规定。

2. 新华商场不应将购进的 80 台 VCD 机的进项税额从当期销项税额中抵扣，这样做违反了商业企业购进货物必须在付款后才能申报抵扣进项税额的进项税额抵扣时间的规定。

3. 应将 80 台 VCD 机的进项税额 13600 元从新华商场计算的进项税额中剔除。

4. 新华商场退货未按规定办理退货手续是错误的，而且其退货又不扣减当期进项税额也是错误的。正确的做法应该是，由新华商场取得当地主管税务机关开具的《进货退出及索取折让证明单》交给电视机厂，电视机厂收到后，根据退货的数量、金额给新华商场开具红字专用发票。红字专用发票的税额，对于电视机厂可用来扣减当期销项税额，对于新华商场，则必须扣减当期进项税额。因此，退货的 10 台电视机的税款应从商场当月进项税额中扣减。

5. 正确计算商场应纳税额

当月销项税额

$$= [(200 - 10) \times 3000 + 300 \times 1200] \times 17\%$$

$$= 158100 \text{ (元)}$$

当月进项税额

$$= 42500 - 10 \times 2500 \times 17\%$$

$$= 38250 \text{ (元)}$$

当月应交增值税

$$= 158100 - 38250$$

= 119850 (元)

第 V 套

一、单项选择题 (每小题 1 分, 计 10 分)

1.D 2.C 3.D 4.A 5.B 6.B 7.A 8.B 9.B 10.C

二、多项选择题 (每小题 2 分, 计 20 分)

1.ABC 2.ABD 3.ACD 4.BD 5.CD 6.ABCD 7.BD
8.BD 9.CD 10.AD

三、判断题 (每小题 1 分, 计 10 分)

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

四、计算题 (每小题 10 分, 计 40 分)

1. (1) 1997 年 1 月销售酒增值税销项税额
= (1000000 + 2000 × 500) × 17%
= 340000 (元)

(2) 1997 年 1 月销售酒应交消费税
= 1000000 × 25% + 500 × 220
= 360000 (元)

(3) 1997 年 1 月白酒包装物押金增值税销项税额
= 58500 ÷ (1 + 17%) × 17% = 8500 (元)

(4) 1997 年 1 月白酒包装物押金应纳消费税

$$= 58500 \div (1 + 17\%) \times 25\% = 12500 \text{ (元)}$$

(5) 1997年1月合计应纳增值税

$$= 340000 + 8500$$

$$= 348500 \text{ (元)}$$

(6) 1997年1月合计应纳消费税

$$= 360000 + 12500$$

$$= 372500 \text{ (元)}$$

(7) 1998年1月应补交啤酒包装物增值税

$$= (11700 - 9360) \div (1 + 17\%) \times 17\%$$

$$= 340 \text{ (元)}$$

1998年1月份不用补交消费税。

2. (1) 当年销项税额

$$= (300 + 800 + 200 + 1100) \times 17\%$$

$$= 408 \text{ (万元)}$$

(2) 当年进项税额

$$= 600 \times 17\%$$

$$= 102 \text{ (万元)}$$

(3) 期初存货已征税款可抵扣额

$$= 800 \times 20\%$$

$$= 160 \text{ (万元)}$$

(4) 当年应纳增值税

$$= 408 - 102 - 160$$

$$= 146 \text{ (万元)}$$

(5) 按工商统一税计算的应纳税额

$$= (300 + 800 + 200) \times (1 + 17\%) \times 5\%$$

$$+ 1100 \times (1 + 17\%) \times 10\%$$

$$= 204.75 \text{ (万元)}$$

(6) 由于 204.75 大于 146 万元, 因此当年应纳税额为 146 万元, 没有多缴税款, 当然也不存在退税问题。

3. (1) 本期进项税额

$$\begin{aligned} &= (2000 + 300000) \times 17\% \\ &= 51340 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(2) 本期销项税额

$$\begin{aligned} &= (70000 + 1000000) \times 17\% \\ &= 181900 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(3) 本期应纳增值税

$$\begin{aligned} &= 181900 - 51340 \\ &= 130560 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(4) 支付委托加工代收代缴消费税

$$\begin{aligned} &= \frac{40000 + 2000}{1 - 30\%} \times 30\% \\ &= 18000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(5) 外购已税烟允许抵扣的消费税

$$\begin{aligned} &= (20 + 30 - 10) \times 30\% \\ &= 12 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

(6) 本期销售乙级卷烟应纳消费税

$$\begin{aligned} &= 1000000 \times 40\% - 120000 \\ &= 280000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(7) 本期应纳营业税

$$\begin{aligned} &= (30 + 80 + 40) \times 5\% \\ &= 75000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

4. (1) 按 17% 税率计算的销项税额

$$\begin{aligned} &= \left[5000 + \frac{4000 + 2000 + 3000}{1 + 17\%} \right] \times 17\% \\ &= 2157.69 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(2) 按 13% 税率计算的销项税额

$$\begin{aligned} &= \left(400000 + 6000 + \frac{18000}{1 + 13\%} \right) \times 13\% \\ &= 8050.8 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(3) 本月销项税额合计

$$\begin{aligned} &2157.69 + 8050.8 \\ &= 10208.49 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(4) 本期进项税额

$$\begin{aligned} &= 70000 \times 10\% + 140000 \times 13\% + 20000 \times 17\% \\ &\quad + 3060 + 680 \\ &= 32340 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(5) 免税销售额不得抵扣的进项税额

$$\begin{aligned} &= 32340 \times \frac{152000}{226621} \\ &= 21691.19 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(6) 本期应纳增值税

$$\begin{aligned} &= 10208.49 - 32340 + 21691.19 \\ &= -440.32 \end{aligned}$$

可见该企业本期没有应交增值税，440.32 元留作下期抵扣。

五、案例分析题 (20 分)

1. 出售酒糟取得的收入应还原为不含税价，而且适用税率为 13%，而不是 17%。

2. 送给关系单位的瓶酒不应按成本价计算销项税额，应视同销售，按售价计算销项税额。

3. 出售自己使用过的小轿车计算应交增值税时，应还原为不含增值税后计算，出售自己使用过的机器设备，由于超过原值，也应征收增值税，计算方法同小轿车。

4. 装卸费 2000 元不应计算进项税额抵扣, 运费不应按 17% 抵扣, 而应按 7% 抵扣。

5. 损失玉米进项税额转出时应还原为含税的再乘以 10% 计算, 损失的自产散白酒不应按成本直接乘以 17% 转出, 而应按成本乘以成本扣除率再乘以税金扣除率后转出。

6. 委托个体户加工瓶酒的消费税不应按组成计税价格计算, 而应按收回后直接出售的售价计算。

7. 销售酒糟收入不应缴纳消费税。

8. 送给关系单位瓶酒消费税不应按成本价计算, 而应按售价计算。

9. 外购已税散白酒抵扣的税款不应按购进的买价计算, 而应按生产经用的买价计算。

10. 当月增值税、消费税计算如下:

当月销项税额

$$\begin{aligned}
 &= (35000 + 1000000 + 5 \times 500) \times 17\% + \frac{11300}{1 + 13\%} \times 13\% \\
 &\quad + \left(\frac{95400}{1 + 6\%} + \frac{84800}{1 + 6\%} \right) \times 6\% \\
 &= 187875 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

当月允许抵扣的进项税额

$$\begin{aligned}
 &= 100000 \times 10\% + (20000 + 20000) \times 7\% + 100000 \times 17\% \\
 &\quad + 2500 \times 17\% - \frac{54000}{1 - 10\%} \times 10\% - 3000 \times 60\% \times 12\% \\
 &= 24009 \text{ (元)}
 \end{aligned}$$

当月应纳增值税

$$= 187875 - 24009$$

$$= 163866 \text{ (元)}$$

当月应纳消费税

$$\begin{aligned} &= (35000 + 1000000 + 5 \times 500) \times 25\% - (100000 + 50000 - \\ &\quad 70000) \times 25\% \\ &= 239375 \text{ (元)} \end{aligned}$$

责任编辑: 赵 力

封面设计: 张德林

ISBN 7-5005-4137-6



9 787500 541370 >

ISBN 7-5005-4137-6

D · 0039 定价: 14.00 元