



目录

项目 1 税法概述	001
任务 1.1 税收与税法	002
任务 1.2 税法的基本原则和分类	003
任务 1.3 税收法律关系和税法要素	005
任务 1.4 现行的税收制度	007
项目小结	009
思考与练习	009
项目 2 增值税法	012
任务 2.1 增值税概述	013
任务 2.2 增值税的基本内容	016
任务 2.3 增值税的计算	021
任务 2.4 增值税的减免及申报缴纳	026
项目小结	030
思考与练习	031
项目 3 消费税法	035
任务 3.1 消费税概述	036
任务 3.2 消费税的基本内容	037
任务 3.3 消费税的计算	042
任务 3.4 消费税的申报与缴纳	049
项目小结	049
思考与练习	050
项目 4 关税法	053
任务 4.1 关税概述	054
任务 4.2 关税的计算及申报	057
项目小结	062
思考与练习	062
项目 5 企业所得税法	066
任务 5.1 企业所得税概述	067
任务 5.2 企业所得税的基本内容	068

任务 5.3 企业所得税的计算	072
任务 5.4 企业所得税的申报与缴纳	085
项目小结	087
思考与练习	087
项目 6 个人所得税法	090
任务 6.1 个人所得税概述	091
任务 6.2 个人所得税的税收优惠	096
任务 6.3 个人所得税的计算	100
任务 6.4 个人所得税的申报与缴纳	119
项目小结	125
思考与练习	125
项目 7 资源税法与土地增值税法	129
任务 7.1 资源税法	130
任务 7.2 资源税的计算及申报	134
任务 7.3 土地增值税法	137
任务 7.4 土地增值税的计算及申报	141
项目小结	145
思考与练习	145
项目 8 财产类税法与行为类税法	149
任务 8.1 房产税	150
任务 8.2 车船税	155
任务 8.3 车辆购置税	161
任务 8.4 契税	165
任务 8.5 城镇土地使用税	168
任务 8.6 耕地占用税	172
任务 8.7 城市维护建设税	176
任务 8.8 印花税	179
任务 8.9 烟叶税	185
项目小结	186
思考与练习	186
项目 9 税收征收管理法律制度	190
任务 9.1 税收征收管理概述	191
任务 9.2 税务管理	192
任务 9.3 税款征收	201
任务 9.4 税务检查	204
任务 9.5 税收法律责任及税务纠纷的解决	207
项目小结	215
思考与练习	215
参考文献	218



项目 1

税法概述

项目导语

税法是国家取得财政收入的重要保证，是正确处理税收分配关系的法律依据，是国家宏观调控经济的重要手段，是监督管理的有力武器，是维护国家权益的重要手段。

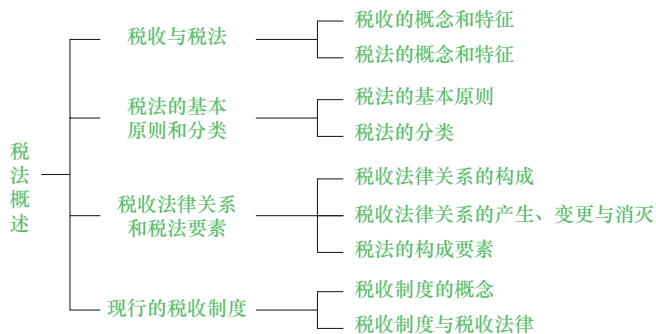
知识目标

- 掌握税收实体法构成要素以及我国现行的税制；
- 理解税收的概念和特征、税法的概念；
- 了解税收的作用、税收的原则及税收法律关系。

技能目标

- 熟悉我国税种分类及我国现行主要税种；
- 了解税收征收管理权限划分。

项目导图



案例导入

税收的产生

各个国家具体历史条件不同，其税收产生的实际历史过程也不完全相同。古希腊和古罗马等奴隶制国家，确定奴隶占有制度初期，就出现了土地和奴隶的私有制，形成了城邦经济、奴隶主大庄园经济以及家庭奴隶制等私有经济，因此欧洲奴隶制国家形成以后，随即出现了对私有土地的税收征收。

我国自夏代开始进入奴隶制社会，在夏、商、周三代土地均归国王所有。当时的国王不仅是全国的最高统治者，也是全国土地的所有者。国王对其所拥有的土地，除了一小部分由王室直接管理

外，大部分分封给诸侯和臣属，也有一小部分给平民耕种。在这样的土地所有制度之下，中国税收的产生，同西方奴隶制国家有所不同，经历了一个演变过程。

早在夏代，我国就已经出现了国家凭借其政权力量进行强制课征的形式——“贡”。一般认为，贡是夏代王室对其所属部落或平民根据若干年土地收获的平均数按一定比例征收农产品。到商代，贡逐渐演变为“助法”。助法是指借助农户的力役共同耕种公田，公田的收获全部归王室所有，实际上是一种力役之征。到周代，助法又演变为“彻法”。所谓“彻法”，就是耕种土地的每个农户要将一定数量的土地收获量交给王室，即“民耗百亩者，彻取十亩以为赋。”夏、商、周三代的贡、助、彻都是对土地收获原始的强制课征形式，从税收起源的角度看，它们是税收的原始形式，是税收发展的雏形阶段。

春秋时期，鲁国适应土地私有制发展实行的“初税亩”，标志着我国税收从雏形阶段进入了成熟时期。春秋之前，没有土地私有制。由于生产力的发展，到春秋时期，在公田以外开垦私田增加收入，于鲁宣公十五年（公元前 594 年）实行了“初税亩”，宣布对私田每亩征税，即“履亩十取一也”。此举首次从法律上承认了土地私有制，是历史上一项重要的经济改革措施，同时也是税收起源的一个里程碑。

除上述农业赋税外，早在商代，我国已经出现了商业、手工业的赋税。商业和手工业在商代已经有所发展，但当时还没有征收赋税，即所谓“市，廛而不税；关，讥而不征”。到了周代，为适应商业、手工业的发展，开始对经过关卡或上市交易的物品征收“关市之赋”，对伐木、采矿、狩猎、捕鱼、煮盐等征收“山泽之赋”。这是我国最早的工商税收。

任务 1.1 税收与税法

关键术语

- ◎ 税收 (Taxation)
- ◎ 税法 (Tax Law)

1.1.1 税收的概念和特征

1. 税收的概念

税收不仅是国家取得财政收入的一种活动或手段，而且也是国家用以加强宏观调控的重要经济杠杆。在经济学上，税收是指国家为实现其公共职能而凭借其政权力量，依照法律规定，强制、无偿地向纳税人征收货币或实物的活动。从法学的视角看，税收是指国家以及地方政府以财政收入为主要目的，依法对满足法定构成要件的人强制性课征的非对价金钱给付义务。

2. 税收的特征

(1) 税收的强制性。税收的强制性是指税收是国家以社会管理者的身份，凭借政权力量，依据政治权力，通过颁布法律或政令来进行强制征收。

(2) 税收的无偿性。税收的无偿性是指通过征税，社会集团和社会成员的一部分收入转归国家所有，国家不向纳税人支付任何报酬或代价。

(3) 税收的固定性。税收的固定性是指税收是按照国家法规规定的标准征收的，即纳税人、课税对象、税目、税率、计价办法和期限等，都是税法预先规定的。

3. 税收的职能

税收的职能是税收本身所固有的职责与功能。

(1) 组织财政收入。组织国家财政收入是税收原生的最基本职能。

(2) 调节社会经济。政府凭借国家强制力参与社会分配，必然会改变社会各集团及其成员在国民收入分配中占有的份额，减少了他们可支配的收入，这种利益得失将影响纳税人的经济活动能力和行为，进而对社会经济结构产生影响。政府利用这种影响，有目的地对社会经济活动进行引导，从而合理调整社会经济结构。

(3) 监督管理社会经济活动。国家在征收取得收入的过程中，具体掌握税源，了解情况，发现问题，监督纳税人依法纳税，从而监督社会经济活动方向，维护社会生活秩序。

1.1.2 税法的概念和特征

1. 税法的概念

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称。

2. 税法的特征

(1) 强制性。税法的强制性有其特定内涵。一是这一强制性的实现不仅有国家权力作为后盾，而且有一系列的制度措施作保证；二是法律规范可分为指导性规范、强制性规范和禁止性规范。

(2) 规范性。首先，税种与税种法的相对对应性。“一法一税”，国家一般按单个税种立法，作为征税时具有可操作性的法律依据；且税种的开征与否一般都由国家最高权力机关通过制定税收法律的形式加以规定，具有稳定性和固定性。其次，税收要素的规范性。就税收的基本要素而言，每一部税种法都必须予以规定的，包括税法主体、征税对象、税率等。税收要素的规范性是税收规范性的保障或基础，便于税法的实施。

(3) 技术性。为保证税赋公平，防止偷税、避税行为，设计条理细致的税收法律制度就很有必要。税法，一方面要防止对经济生活的不当干预，另一方面又必须注意如何才能确保税收征收，保证税收征管的实效。在这些制度设计中就体现出税法规范的技术性。

任务 1.2 税法的基本原则和分类

关键术语

- ◎ 税收实体法 (Tax Substantive Law)
- ◎ 税收程序法 (Tax Procedure Law)

1.2.1 税法的基本原则

税法的基本原则主要包括下述三项：税收法定原则，税收公平原则和税收效率原则。

1. 税收法定原则

税收法定原则是民主和法治原则在税法上的体现，是最基本的税法原则，对保障人权、维护国家利益和调节经济至关重要。各国法律一般从征税主体的征税权和纳税主体的纳税义务这两方面予

以规范，并强调征税权的行使必须限定在法律规定的范围内，确定征纳双方的权利义务必须以法律规定为依据，任何主体行使权利和履行义务均不得超越法律的规定。

税收法定原则一般包括以下三个方面。

(1) 税种法定。税种必须由法律予以规定；未经税种法律规定，征税主体没有征税权力，纳税主体不负缴纳义务。

(2) 税收要素法定。税收要素不仅要依据法律做出规定，而且还必须尽量明确，以避免出现漏洞和歧义。

(3) 征税程序法定。税务机关必须严格依据法律规定的程序和权限征收税款，无权变动法定税收要素和法定征收程序，这就是征税程序法定。没有法律依据，税务机关无权开征、停征、减免、退补税收。

2. 税收公平原则

税收公平原则中公平包括两种：一为横向的公平，一为纵向的公平。横向的公平是指处于同等经济负担能力的人应缴纳同等的税，而纵向公平指经济负担能力不同的人应缴纳不同等的税。

3. 税收效率原则

税收效率原则包括税收行政效率和税收经济效率两个方面。税收的行政效率可以从征税费用方面来考察。征税费用占所征税额的比例即为征税效率。为了提高税收的行政效率，一方面应当采用先进的征收手段，节约费用，提高效率，堵塞漏洞，严厉打击偷税、骗税行为；另一方面也应尽可能简化税制，使税法语言准确明白，纳税手续简便、透明，从而降低纳税人的税法遵从成本。提高税收的经济效率主要通过优化税制，尽可能减少税收对社会经济的不良影响，或者最大限度地促进社会经济良性发展。

1.2.2 税法的分类

1. 按照税法的基本内容和效力分类

按照税法的基本内容和效力的不同，税法可分为税收基本法和税收普通法。税收基本法是税法体系的主体和核心，在税法体系中起着税收母法的作用；税收普通法是根据税收基本法的原则，对税收基本法规定的事项分别制定的法律。

2. 按照税法的功能分类

按照税法的功能不同，税法可分为税收实体法和税收程序法。税收实体法主要指为确定税种而制定的法律，税收实体法具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率和纳税地点等；税收程序法是指税务管理方面的法律，包括税收管理法、税收程序法、发票管理法、税务机关组织法和税务争议处理法等。

3. 按照税法的征收对象分类

按征税对象不同，我国现行的税收实体法体系大致分为 5 类：

(1) 流转税类。流转税类包括增值税、消费税和关税等，主要在生产、流通或者服务业中发挥调节作用。

(2) 所得税类。所得税类包括企业所得税、个人所得税等，主要是在国民收入形成后，对生产经营者的利润和个人的纯收入发挥调节作用。

(3) 资源税类。资源税类包括资源税、土地增值税和城镇土地使用税等，主要是对因开发和利用自然资源差异而形成的级差收入发挥调节作用。

(4) 特定目的税类。特定目的税类包括城市维护建设税、车辆购置税、耕地占用税和烟叶税

等，主要是为了达到特定目的，对特定对象和特定行为发挥调节作用。

(5) 财产和行为税类。财产和行为税类包括房产税、车船税、印花税和契税等，主要是对特定财产和行为发挥调节作用。

上述税收实体法体系共涉及税种 18 个，其中关税由海关负责征收管理，其他税种由税务机关负责征收管理。除企业所得税、个人所得税是以国家法律的形式发布实施外，其他各税种的征收都是经全国人民代表大会授权立法，由国务院以暂行条例的形式发布实施的。这些法律法规共同组成了我国的税收实体法体系。

4. 按照主权国家行使税收管辖权分类

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

5. 按照税收收入归属和征收管辖权限分类

按照税收收入归属和征收管辖权限的不同，税法可分为中央税法、地方税法和中央与地方共享税法。

任务 1.3 税收法律关系和税法要素

关键术语

- ◎ 权利主体 (Subject of Right)
- ◎ 征税对象 (Tax Object)

1.3.1 税收法律关系的构成

税收法律关系是由权利主体、权利客体和税收法律关系的内容三个方面构成的。

1. 权利主体

权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家税务机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人、国家和国际组织等。在税收法律关系中，权利主体双方法律地位平等，因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系，所以双方的权利与义务不对等。这是税收法律的一个重要特征。

2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。例如，所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系的客体即是财产，流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和所应承担的义务，这是税收法律关系中最实质的东西，也是税法的灵魂。

国家税务机关的权利主要表现在依法进行征税、进行税务检查以及对违章者进行处罚；其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法，及时把征收的税款解缴国库，依法受理纳税人对税收争议的申诉等。

纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、依法申请减免税款、申请复议和提起诉讼权等；其义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

1.3.2 税收法律关系的产生、变更与消灭

税收法律关系的产生、变更和消灭必须有能够引起税收法律关系产生、变更或消灭的客观情况，也就是由税收法律事实来决定。这种税收法律事实，一般指税务机关依法征税的行为和纳税人的经济活动行为，发生这种行为才能产生、变更或消灭税收法律关系。例如，纳税人开业经营即产生税收法律关系，纳税人转业或停业就造成税收法律关系的变更或消灭。

1.3.3 税法的构成要素

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

1. 总则

总则主要包括立法依据、立法目的、适用原则等。

2. 纳税义务人

纳税义务人即纳税主体，主要是指一切履行纳税义务的法人、自然人及其他组织。

3. 征税对象

征税对象即纳税客体，主要是指税收法律关系中征纳双方权利义务所指向的物或行为。这是区分不同税种的主要标志，我国现行税收法律、法规都有自己特定的征税对象。比如，企业所得税的征税对象就是应税所得，增值税的征税对象就是商品或劳务在生产 and 流通过程中的增值额。

4. 税目

税目是各个税种所规定的具体征税项目。它是征税对象的具体化。比如，消费税具体规定了烟、酒等 15 个税目。

5. 税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算税额的尺度，也是衡量税赋轻重的重要标志。我国现行的税率主要有以下几种：

(1) 比例税率。即对同一征税对象，不分数额大小，规定相同的征收比例。我国的增值税、城市维护建设税、企业所得税等采用的是比例税率。

(2) 超额累进税率。即把征税对象按数额的大小分成若干等级，每等级规定一个税率，税率依次提高，每一纳税人的征税对象依所属等级同时适用几个税率则分别计算，将计算结果相加后得出应纳税款。目前采用这种税率的是个人所得税。

(3) 定额税率。即按征税对象确定的计算单位，直接规定一个固定的税额。目前采用定额税率的有资源税、城镇土地使用税、车船税等。

(4) 超率累进税率。即以征税对象数额的相对率划分若干级距，分别规定相应的差别税率，相对率每超过一个级距的，对超过的部分就按高一级的税率计算征税。目前，采用这种税率的是土地增值税。

6. 纳税环节

纳税环节主要指税法规定的征税对象在从生产到消费的流通过程中应当缴纳税款的环节。如流转税在生产 and 流通环节纳税、所得税在分配环节纳税等。

7. 纳税期限

纳税期限是指纳税人按照税法规定缴纳税款的期限。比如，企业所得税在月份或者季度终了后15日内预缴，年度终了后5个月内汇算清缴，多退少补。

8. 纳税地点

纳税地点主要是指根据各个税种纳税对象的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人（包括代征、代扣、代缴义务人）的具体纳税地点。

9. 减税免税

减税免税是对某些纳税人和征税对象采取减少征税或者免于征税的特殊规定。

10. 罚则

罚则主要是指对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施。

11. 附则

附则一般都规定与该法紧密相关的内容。比如该法的解释权、生效时间等。

任务 1.4 现行的税收制度

关键术语

- ◎ 中央税 (Central Tax)
- ◎ 地方税 (Local Tax)

1.4.1 税收制度的概念

税收制度是国家以法律形式确定的各种课税制度的总和。

1.4.2 税收制度与税收法律

税收制度体现在税收法律之中，税收法律是税收制度的形式化，税收制度与税收法律是内容与形式即目的与手段的关系。税收法律中税收立法是税收制度的前提，税收执法是税收制度的核心。

1. 税收立法

(1) 税收立法权划分的种类。税收立法权是制定、修改、解释或废止税收法律、法规、规章和规范性文件的权利。它包括两方面的内容：一是什么机关有税收立法权，二是各级机关的税收立法权是如何划分的。

(2) 我国税收立法权划分的现状。

① 全国性税种的立法权，即包括全部中央税、中央与地方共享税和在全国范围内征收的地方税税法的制定、公布和税种的开征、停征权，属于全国人民代表大会（简称“全国人大”）及其常务委员会（简称“常委会”）。

② 经全国人大及其常委会授权，全国性税种可先由国务院以“条例”或“暂行条例”的形式发布施行。

③ 经全国人大及其常委会授权，国务院有制定税法实施细则、增减税目以及调整税率的权力。

④ 经全国人大及其常委会授权，国务院有税法的解释权；经国务院授权，国家税务主管部门

(财政部和国家税务总局)有税收条例的解释权和制定税收条例实施细则的权力。

⑤省级人民代表大会及其常务委员会有根据本地区经济发展的具体情况和实际需要,在不违背国家统一税法,不影响中央的财政收入,不妨碍我国统一市场的前提下开征全国性税种以外的地方税种的税收立法权。税法的公布,税种的开征、停征,由省级人民代表大会及其常务委员会统一规定,所立税法在公布实施前须报全国人大常委会备案。

⑥经省级人民代表大会及其常务委员会授权,省级人民政府有本地区地方税法的解释权和制定税法实施细则、调整税目、税率的权力,也可在上述规定的前提下,制定一些税收征收办法,还可以在全国性地方税条例规定的幅度内,确定本地区适用的税率或税额。上述权力除税法解释权外,在行使后和发布实施前须报国务院备案。

⑦地区性地方税收的立法权应只限于省级立法机关或经省级立法机关授权同级政府,不能层层下放。所立税法可在全省(自治区、直辖市)范围内执行,也可只在部分地区执行。

授权立法是指全国人大及其常委会根据需要授权国务院制定某些具有法律效力的暂行规定或者条例。授权立法与制定行政法规不同。国务院制定实施了增值税、消费税、资源税、土地增值税等4个现行的暂行条例。

2. 税收执法

(1) 税收执法权的划分。我国现行税制下税收执法管理权限的划分大致如下:

①将维护国家权益、实施宏观调控所必需的税种划为中央税;将同国民经济发展直接相关的主要税种划为中央与地方共享税;将适合地方征管的税种划为地方税,并充实地方税税种,增加地方税收收入。同时根据按收入归属划分税收管理权限的原则,对中央税,其税收管理权由国务院及其税务主管部门(财政部和国家税务总局)掌握,由中央税务机构负责征收;对地方税,其管理权由地方人民政府及其税务主管部门掌握,由地方税务机构负责征收;对中央与地方共享税,原则上由中央税务机构负责征收,共享税中地方分享的部分,由中央税务机构直接划入地方金库。

②地方自行立法的地区性税种。其管理权由省级人民政府及其税务主管部门掌握。省级人民政府可以根据本地区经济发展的实际情况,自行决定继续征收或者停止征收屠宰税和筵席税。

③属于地方税收管理权限,在省级及其以下的地区如何划分,由省级人民代表大会或省级人民政府决定。

④除少数民族自治地区和经济特区外,各地均不得擅自停征全国性的地方税种。

⑤经全国人大及其常委会和国务院的批准,民族自治地方可以拥有某些特殊的税收管理权,如全国性地方税种某些税目税率的调整权以及一般地方税收管理权以外的其他一些管理权等。

⑥经全国人大及其常委会和国务院的批准,经济特区也可以在享有一般地方税收管理权之外,拥有一些特殊的税收管理权。

(2) 税务机关设置和税收征管范围划分。

①税务机构设置。现行税务机关设置是中央政府设立国家税务总局(正部级),省及省以下税务机关分为国家税务局和地方税务局两个系统。

国家税务总局对国家税务局系统实行机构、编制、干部、经费的垂直管理,协同省级人民政府对省级地方税务局实行双重领导。国家税务局系统包括省、自治区、直辖市国家税务局,地区、地级市、自治州、盟国家税务局,县、县级市、旗国家税务局,征收分局、税务所。地方税务局系统包括省、自治区、直辖市地方税务局,地区、地级市自治州、盟地方税务局,县、县级市、旗地方税务局,征收分局、税务所。

②税收征收管理范围划分。国家税务局系统负责征收和管理的项目有增值税,消费税,车辆

购置税,铁道部门、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的所得税、城市维护建设税、中央企业缴纳的所得税,中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的所得税,地方银行、非银行金融企业缴纳的所得税,海洋石油企业缴纳的所得税、资源税,外商投资企业和外国企业缴纳的所得税,证券交易税,个人所得税中对储蓄存款利息所得征收的部分,中央税的滞纳金、补税、罚款。

地方税务局系统负责征收和管理的项目有城市维护建设税,地方国有企业、集体企业、私营企业缴纳的所得税,城镇土地使用税,耕地占用税,土地增值税,房产税,城市房产税,车船税,印花税,契税,屠宰税,筵席税,牧业税及其地方附加,地方税的滞纳金、补税、罚款。

(3) 中央政府与地方政府税收收入划分。

①中央政府固定收入包括消费税,车辆购置税,关税、海关代征的进口环节增值税等。

②地方政府固定收入包括城镇土地使用税,耕地占用税,土地增值税,房产税,城市房地产税,车船税,契税,屠宰税,筵席税,牧业税及其地方附加。

③中央政府与地方政府共享税收收入为增值税:中央政府分享 50%,地方政府分享 50%。

④特殊税收收入的划分。企业所得税:铁道部、各银行总行及海洋石油企业缴纳的部分归中央政府,其余部分中央与地方政府按比例分享。资源税:海洋石油企业缴纳的部分归中央政府,其余部分归地方政府。城市维护建设税:铁道部、各银行总行、各保险总公司集中缴纳的部分归中央政府,其余部分归地方政府。印花税:证券交易印花税收入的 97% 归中央政府,其余 3% 和其他印花税收入归地方政府。为妥善处理中央与地方的财政分配关系,国务院决定,从 2016 年 1 月 1 日起,将证券交易印花税由现行按中央 97%、地方 3% 比例分享全部调整为中央收入。

项目小结

税收是国家为满足社会公共需要,凭借政治权利,按照法律规定的标准,强制、无偿地取得财政收入的一种特定分配形式。税制是一个国家税收法律制度的总称,由纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、税收优惠、法律责任等要素构成。本项目主要讲述了税收与税法、税法的基本原则和分类、税收法律关系和税法的要素及现行的税收制度。

思考与练习

一、单项选择题

1. 根据规定,有权制定税收法律的是()。

A. 全国人民代表大会及其常务委员会	B. 国务院
C. 财政部	D. 国家税务总局
2. 区分不同类型税种的主要标志是()。

A. 税率	B. 纳税人
C. 征税对象	D. 纳税期限
3. 在税法要素中,用来明确征税的具体范围,确定征税对象适用不同税率的要素是()。

A. 税目	B. 计税依据
C. 征税对象	D. 税率



4. 税收法律制度中的核心要素是()。
- A. 课税对象
B. 税目
C. 税率
D. 计税依据
5. 在我国现行的下列税种中, 适用超率累进税率的是()。
- A. 增值税
B. 消费税
C. 土地增值税
D. 城市维护建设税
6. 按课税对象的某种比例作为累进依据来划分区段, 并规定相应的税率, 对每个级次分别计算税额的属于()。
- A. 全额累进税率
B. 超额累进税率
C. 超率累积税率
D. 超倍累进税率
7. 按课税对象的一定数作为累进依据来划分区段, 并规定相应的税率, 对每个级次分别计算税额的属于()。
- A. 全额累进税率
B. 超额累进税率
C. 超率累积税率
D. 超额倍累进税率
8. 下列税种属于流转税的是()。
- A. 增值税
B. 企业所得税
C. 个人所得税
D. 房产税
9. 税收管理体制的核心内容是()。
- A. 税权的划分
B. 事权的划分
C. 财权的划分
D. 收入的划分
10. 下列属于中央税的有()。
- A. 增值税
B. 营业税
C. 消费税
D. 房产税

二、多项选择题

1. 我国现行税率有()。
- A. 比例税率
B. 定额税率
C. 超额累进税率
D. 超率累进税率
2. 下列要素中, 属于税法最基本要素的有()。
- A. 纳税义务人
B. 征税人
C. 征税对象
D. 税率
3. 下列税种中, 属于流转税的有()。
- A. 增值税
B. 关税
C. 消费税
D. 企业所得税
4. 下列税种中, 属于所得税类的有()。
- A. 土地增值税
B. 企业所得税
C. 个人所得税
D. 契税
5. 下列各项中, 属于行为税类的有()。
- A. 资源税
B. 印花税
C. 房产税
D. 土地增值税

三、判断题

1. 起征点是指征税对象达到一定数额才开始征税的界限, 征税对象的数额达到规定数额

- 的，只对其超过起征点部分的数额征税。 ()
2. 流转税在生产经营及销售环节征收，不受成本费用变化的影响，但对价格变化较为敏感。 ()
3. 在华的外国企业、外籍人员，凡在中国境内有收入来源的，都是我国税收法律关系的主体。 ()
4. 对税收法律关系权利主体的确定，我国采取属地兼属人原则。 ()
5. 在税收法律关系中，征纳双方法律地位的特点主要体现为双方权利与义务的对等。 ()
6. 我国目前对储蓄存款利息征收的个人所得税属于中央地方共享税。 ()



项目2

「 增 值 税 法 」

项目导语

增值税是我国流转税中的核心税种，它有利于贯彻公平税负原则，有利于生产经营结构的合理化，有利于扩大国际贸易往来，有利于国家普遍、及时、稳定地取得财政收入。

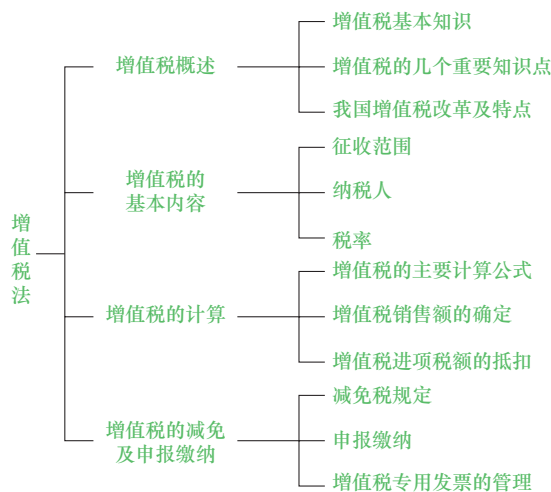
知识目标

- 了解增值税的基本概念及作用；
- 掌握增值税的征收范围、税目和税率；
- 了解增值税的纳税期限及纳税地点的规定。

技能目标

- 掌握混合销售行为、兼营行为的税务处理；
- 掌握增值税计税依据的具体规定及应纳税额的计算；
- 熟悉增值税的出口退税。

项目导图



案例导入

某企业为增值税一般纳税人。2022年9月，该企业外购货物支付增值税进项税额80 000元，并收到对方开具的增值税专用发票且已认证；销售货物取得不含税销售额1 000 000元。

已知销售的货物适用13%的增值税税率，计算该企业9月份增值税应纳税额。

解答：一般纳税人销售货物，其应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额，计算公式为

$$\begin{aligned} \text{应纳税额} &= \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额} \\ \text{该企业应纳税额} &= \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额} \\ &= 1\,000\,000 \times 13\% - 80\,000 \\ &= 50\,000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

任务 2.1 增值税概述

关键术语

- ◎ 增值税 (Value Added Tax)
- ◎ 增值额 (Value Added)

2.1.1 增值税基础知识

1. 增值税的产生

税收制度设计的重要目的之一是力求减少税收对经济的扭曲作用。社会经济是一个连续的过程，上一环节的销售额必然是下一环节的成本，增值税正是基于经济连续性而设计的“中性税收”。

增值税具有中性税收特征，不会干预企业生产经营形式的选择，有利于以专业分工为基础的社会化大生产的发展。

2. 增值税的发展

1950年，法国进行税制改革，率先试行增值税制度。从1954年开始，法国对企业外购的商品和劳务免征营业税，仅对商品和劳务在本环节的新增价值部分征税，于是诞生了一个新的税种——增值税。1968年，法国将所有商品和劳务纳入增值税的课税范围之内，增值税制度在法国全面实施。法国成功实行增值税之后，世界各国纷纷效仿。目前，已经有100多个国家和地区先后实施了增值税，增值税已经成为一个世界性间接税，是许多国家的主体税种。

2.1.2 增值税的几个重要知识点

1. 增值额的概念

增值税以增值额为课征对象，增值额是商品生产与流通过程中新创造的价值。增值额包括理论增值额、法定增值额与计税增值额三个不同层次的概念。理论增值额是销售商品取得的收入扣除为生产商品所消耗的外购原材料、燃料和动力后的余额，是指商品的价值构成。法定增值额由销售收入扣除销售成本组成，相当于边际利润。法定增值额用于国民收入统计和会计核算。计税增值额是按税法规定，商品销售收入扣除准予扣除项目金额后的余额。

各国以计税增值额进行征税，各国税法所规定的计税增值额并不相同。例如，在对待外购固定资产所含增值税方面，有的国家规定可以一次性扣除，有的规定只能按折旧扣除，有的规定不能扣除，由此形成不同的计税依据及不同类型的增值税。

2. 增值税的计算方法

增值税存在两种计算方法：扣额法和扣税法。

(1) 扣额法。扣额法以增值额为计税依据，增值额为销售收入扣除购进货物金额后的余额，即

$$\text{增值额} = \text{销售收入} - \text{准予扣除额}$$

$$\text{增值税} = \text{增值额} \times \text{税率}$$

(2) 扣税法。扣税法以计税销售额为计税依据，计税销售额乘以适用的税率，扣除上一环节所缴纳的增值税以后的余额，作为本期应纳增值税额。计算公式为

$$\text{增值税} = \text{销项税额} - \text{进项税额}$$

其中，销项税额 = 销售收入 × 税率，进项税额为购进货物所包含的增值税额。

3. 增值税的类型

当前，实施增值税的国家在计算增值税时，基本上采取扣税法。各国税法在购进固定资产进项税额的抵扣问题上存在较大差异，由此形成下述三种类型的增值税。

(1) 生产型增值税。生产型增值税指在按扣税法计算纳税人应纳税额时，不允许扣除任何外购固定资产的已纳增值税税额。从整个国民经济角度看，增值税的课税基础相当于整个最终产品，即对国内生产总值（GDP）征税，因此，被称为生产型增值税。我国曾长期实施生产型增值税。

(2) 收入型增值税。收入型增值税指在计算纳税人的应纳税额时，对外购固定资产的已纳增值税税金只允许将当期计入产品价值的折旧费所应分摊的那部分税金扣除。增值税的课税对象相当于国内生产总值扣除折旧部分，即对国民收入（NI）征税，因此，被称为收入型增值税。

(3) 消费型增值税。消费型增值税指在计算纳税人的应纳税额时，允许将当期购入固定资产的已纳增值税税金一次性全部扣除。增值税的课税对象相当于最终产品扣除生产资料价值部分，即对消费品征税，被称为消费型增值税。消费型增值税能鼓励企业进行固定资产投资，促进技术进步，因此，当前大部分国家都实施消费型增值税。我国已于 2008 年完成由生产型向消费型增值税的转变。

4. 增值税的特点

增值税之所以能在世界范围内迅速推广，与增值税的特点有关。增值税继承了传统间接税的优点，克服了缺点，因此，被称为“良税”。

(1) 征税范围广、税源充裕。增值税的课税对象是商品生产与流通或提供劳务时实现的增值额。在商品经济已经成为主要经济形式的社会中，以商品生产与劳务提供过程中实现的增值额作为课税对象的增值税，具有广泛、稳定的税源。

(2) 道道课征、税不重征。传统流转税，如我国原来的产品税，以商品流转的全额为依据，在每一流转环节征税，即道道课税，产生重复征税。增值税以商品流转或劳务提供的增值额课税，虽然也是道道课税，但是因为进行了相应的扣除，所以不会产生重复征税问题。

(3) 具有税收中性效应。税收中性是指在市场对资源起基础性配置的市场经济中，政府课税不会对纳税人有效率的经济决策产生干扰。

(4) 税负转嫁明显。增值税税负的转嫁非常明显：在“扣税法”下，上一流转环节的增值税销项税额是下一流转环节的进项税额。增值税随着商品生产或劳务提供的流转而不断地向前转嫁，最终转嫁给消费者负担。如果增值税能实现完全转嫁，那么作为缴纳税款的经营者不会成为增值税的负担者，最终消费者是增值税的最后负税人，增值税属于典型的间接税。

5. 增值税的作用

(1) 增值税有利于专业化协作生产。由于增值税仅对增值额征税，因而增值税可以消除重复征税的弊端。与产品税等其他流转税相比，增值税具有中性效应，这使得增值税更能适应以社会分工

和专业协作为基础的社会化大生产。

(2) 增值税有利于财政收入的稳定增长。一个好的税种，不仅应当具有中性效应，而且还能随着经济的发展而自动增加收入。由于增值税的课税对象与国内生产总值具有极强的关联性，广泛的税源使增值税的征收有助于确保财政收入的及时、稳定和持续增长。

(3) 增值税有利于实施外贸政策。增值税转嫁非常明确，可以做到比较准确、彻底的出口退税。出口退税使本国产品能以不含增值税的价格进入国际市场，不仅能增强本国产品在国际市场上的竞争力，而且也方便国家实施相应产业政策与外贸政策。

(4) 增值税有助于形成内部监督机制。在“扣税法”下，国家实行凭增值税专用发票进行进项税额抵扣的税收征管制度。因此，销售方开出的专用发票既是自己的销项税额凭证，也是购货方进项税额抵扣的依据，商品生产与劳务提供的买卖双方通过专用发票形成了一种以利益为基础的相互制约的关系。

2.1.3 我国增值税的改革及特点

1. 我国增值税的改革与发展

我国从1979年开始在部分城市试行生产型增值税。1994年在生产和流通领域全面实施生产型增值税，2008年国务院决定全面实施增值税改革，即将生产型增值税转为消费型增值税。2011年年底国家决定在上海试点营业税改征增值税工作，并逐步将试点地区扩展到全国。2016年3月23日，经国务院批准，财政部和国家税务总局发布了《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号，以下简称《营改增通知》)，通知决定自2016年5月1日起，在全国范围内全面推开营业税改征增值税(以下简称“营改增”)试点，将建筑业、房地产业、金融业、生活服务业等全部营业税纳税人纳入试点范围，由缴纳营业税改为缴纳增值税。2017年11月19日，国务院发布了《关于废止〈中华人民共和国营业税暂行条例〉和修改〈中华人民共和国增值税暂行条例〉的决定》(国令第691号)，正式结束了营业税的历史使命。之后又逐步发布了诸多“营改增”的具体实施办法和措施。

2. 我国现行增值税特点

与一般增值税及我国开征的其他流转税相比，我国现行增值税有以下特点。

(1) 实行价外计税。增值税一般纳税人生产销售货物时应当开具增值税专用发票。增值税专用发票实行货款与增值税分别列示的价税分离政策。但在税法规定的零售环节出售商品和对消费者提供劳务时，价格和税金不再分开注明。税收制度的这种安排便于进一步明确企业只是税款的缴纳者，而消费者才是税款的最终负担者。

(2) 实行规范购进扣税法。税法规定，销货企业在开出增值税专用发票时，必须将销售价款和税款分别注明。进货企业凭发票注明的税款进行抵扣。因此进货企业在抵扣进项税额时，不需要对进项税金进行计算，这样不仅减轻了纳税人计算进项税金的工作量，而且也使进项税金抵扣更为规范、准确。

(3) 不同经营规模的不同计征方法。借鉴国际通行做法，我国现行税法将纳税人区分为两类并采用不同计征方法。一类是一般纳税人，对其采用购进扣税法计算征税；另一类是小规模纳税人，对其采用简易方法计算征税。

(4) 设置两档税率。我国现行增值税实行两档税率：13%的基本税率和9%的低税率。基本税率适用于一般商品生产与应税劳务的提供。低税率是一种优惠税率，适用于需要适当照顾的行业商品生产与劳务提供。另外，我国还设置了适用于小规模纳税人的征收率和适用于出口商品的零税率。

(5) 实行消费型增值税。我国曾长期实行生产型增值税。生产型增值税有助于确保国家财政收入，但不利于技术设备的更新改造和技术密集型行业的发展。2008年已经完成了全国范围内的增值税转型工作。当前，我国增值税已经转变为消费型增值税。

任务 2.2 增值税的基本内容

关键术语

◎ 纳税人 (Taxpayer)

◎ 税率 (Tax Rat)

2.2.1 征收范围

1. 我国增值税的主要征税范围

《中华人民共和国增值税暂行条例》(简称《增值税暂行条例》)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,为增值税的纳税人,应当依照《增值税暂行条例》缴纳增值税。因此,增值税的征收范围主要为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。

(1) 销售或者进口的货物。货物是指有形动产,包括电力、热力、气体在内。销售货物,是指有偿转让货物的所有权。

(2) 销售劳务。劳务是指纳税人提供的加工、修理修配劳务。加工是指受托加工货物,即委托方提供原料及主要材料,受托方按照委托方的要求制造货物并收取加工费的业务;修理修配是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复,使其恢复原状和功能的业务。销售劳务也可称为提供劳务,是指有偿提供劳务。单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供劳务不包括在内。

(3) 在境内提供应税服务。提供应税服务是指提供交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。

(4) 进口货物。凡报关进口的应税货物,无论进口后是自用还是销售,均应在进口环节征收增值税(享受税收优惠政策的货物除外)。

(5) 销售无形资产。销售无形资产是指有偿转让无形资产,是转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。无形资产,是指不具实物形态,但能带来经济利益的资产,包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产。

技术包括专利技术和非专利技术。

自然资源使用权包括本地使用权、海域使用权、探矿权、采矿权、取水权和其他自然资源使用权。

其他权益性无形资产包括基础设施资产经营权、公共事业特许权、配额、经营权(包括特许经营权、连锁经营权、其他经营权)、经销权、分销权、代理权、会员权、席位权、网络游戏虚拟道具、域名、名称权、肖像权、冠名权、转会费等。

(6) 销售不动产。销售不动产是指有偿转让不动产,是转让不动产所有权的业务活动。不动产是指不能移动或者移动后会改变性质、形状改变的财产,包括建筑物、构筑物等。

建筑物包括住宅、商业营业用房、办公楼等可供居住、工作或者进行其他活动的建造物。构筑

物包括道路、桥梁、隧道、水坝等建造物。转让建筑物有限产权或者永久使用权的，转让在建的建筑物或者构筑物所有权的，以及在转让建筑物或者构筑物时一并转让其所占土地的使用权的，按照销售不动产缴纳增值税。有偿是指取得货币、货物或者其他经济利益。

2. 视同销售行为

一项行为虽然没有销售之名，但有销售之实，因此，被称为视同销售行为。税法规定，单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物。

- (1) 将货物交付其他单位或者个人代销。
- (2) 销售代销货物。
- (3) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外。
- (4) 将自产、委托加工的货物用于非增值税应税项目。
- (5) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费。
- (6) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户。
- (7) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者。
- (8) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。
- (9) 向其他单位或者个人无偿提供交通运输业、邮政业、电信业和部分现代服务业服务、无偿转让无形资产或者不动产，但以公益活动为目的或者以社会公众为对象的除外。

3. 混合销售行为

一项销售行为若既涉及货物销售又涉及非增值税应税劳务，则称为混合销售行为。其中，“非增值税应税劳务”是指属于应缴纳营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。例如，一家建材销售商店既销售建筑材料，同时又负责运输或安装业务，由于销售建材属于增值税的征收范围，而运输建材、安装建材属于营业税的征税范围，所以该业务为混合销售行为。

纳税人的混合销售行为的税务处理如下：

- (1) 从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户的混合销售行为，视为销售货物，应当缴纳增值税。从事货物的生产、批发或者零售的企业、企业性单位和个体工商户包括以从事货物的生产、批发或者零售为主，并兼营非增值税应税劳务的单位和个体工商户在内。
- (2) 其他单位和个人的混合销售行为，视为销售非增值税应税劳务，不缴纳增值税。
- (3) 纳税人的下列混合销售行为，应当分别核算货物的销售额和非增值税应税劳务的营业额，并根据其销售货物的销售额计算缴纳增值税，非增值税应税劳务的营业额不缴纳增值税。未分别核算的，由主管税务机关核定其货物的销售额：一是销售自产货物并同时提供建筑业劳务的行为；二是财政部、国家税务总局规定的其他情形。

4. 兼营行为

兼营行为是指增值税纳税人在销售货物和提供应税劳务的生产经营过程中，还兼营非增值税应税劳务的行为。纳税人兼营非增值税应税项目的，应分别核算货物或应税劳务的销售额和非增值税应税项目的营业额；未分别核算的，由主管税务机关核定货物或者应税劳务的销售额。

2.2.2 纳税人

1. 纳税义务人

《增值税暂行条例》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，为增值税的纳税人。这里的“单位”是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位；“个人”是指个体工商户和其他个人，包括中国公民和外国公民。

单位租赁或者承包给其他单位或者个人经营的，以承租人或者承包人为纳税人。

2. 小规模纳税人

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。

小规模纳税人的具体认定标准为年应征增值税销售额 500 万元及以下。

已登记为增值税一般纳税人单位和个人，转登记日前连续 12 个月（以 1 个月为 1 个纳税期）或者连续 4 个季度（以 1 个季度为 1 个纳税期）累计销售额未超过 500 万元的一般纳税人，在 2020 年 12 月 31 日前，可选择转登记为小规模纳税人。

转登记纳税人按规定再次登记为一般纳税人后，不得再转登记为小规模纳税人。

3. 一般纳税人

一般纳税人是指年应税销售额超过小规模纳税人标准，并且会计核算健全，能够提供准确税务资料的企业和企业性单位。根据规定，一般纳税人的认定范围如下：

（1）年应税销售额超过小规模纳税人标准的，除另有规定外，应当向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。

（2）年应税销售额未超过小规模纳税人标准，以及新开业的纳税人，有固定的生产经营场所，能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核实，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。

（3）对从事成品油销售的加油站，无论其年应税销售额是否超过 80 万元，一律按一般纳税人计税。

（4）一般纳税人总分支机构不在同一县（市）的，应分别向其机构所在地主管税务机关申请办理一般纳税人认定手续。统一核算的总分支机构，其总机构年应税销售额超过小规模纳税人标准，但分支机构是商业企业以外的其他企业，年应税销售额未超过小规模纳税人认定标准的，其分支机构可以认定为一般纳税人。

4. 扣缴义务人

境外单位和个人在我国境内销售货物、提供应税劳务而在境内未设有机机构的纳税人，其应纳税款以代理人为代扣代缴义务人；没有代理人的，以购买者为代扣代缴义务人。

2.2.3 税率

1. 增值税的税率

（1）基本税率。一般纳税人销售或进口货物，提供加工、修理修配劳务，除有特殊规定外，增值税适用税率一律为 13%。

（2）低税率。

①一般纳税人销售或者进口下列货物，税率为 9%。

I. 粮食等农产品、食用植物油、食用盐；

II. 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品；

III. 图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；

IV. 饲料、化肥、农药、农机、农膜；

V. 国务院规定的其他货物。

②一般纳税人提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，税率为9%。

③一般纳税人提供增值电信、金融、现代服务（除有形动产租赁服务和不动产租赁服务外）、生活服务，销售无形资产（除转让土地使用权外），税率为6%。

（3）零税率。

出口货物和发生的跨境应税行为，税率为0。

出口货物（国务院另有规定的除外）包括报关出境货物和输往海关管理的保税工厂、保税仓库和保税区的货物。

跨境应税行为指：

①国际运输服务。

②航天运输服务。

③向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视节目（作品）的制作和发行服务、软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、离岸服务外包业务服务、转让技术服务、国务院规定的其他服务。

2. 增值税的征收率

（1）小规模纳税人。自2009年1月1日起，小规模纳税人销售货物或提供应税劳务、应税服务的征收率为3%。

注意

小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，减按2%征收率征收增值税；自2014年7月1日起，销售旧货，依据简易办法减按2%征收增值税。

（2）一般纳税人。

①3%征收率。自2014年7月1日起，一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按简易办法依3%的征收率计征增值税。

I. 销售自产的用微生物、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。

II. 寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）。

III. 典当业销售死当物品。

IV. 销售自产的县级及县级以上小型水力发电单位生产的电力。

V. 销售自产的自来水。

VI. 销售自产的建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料。

VII. 销售自产的以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰（不含黏土实心砖、瓦）。

VIII. 销售自产的商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）。

IX. 单采血浆站销售非临床用人体血液。

X. 药品经营企业销售生物制品，兽用药品经营企业销售兽用生物制品。

XI. 提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税方法依3%的征收率计算缴纳增值税。

②3%征收率减按2%征收。

I. 2008年12月31日以前未被纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己使用过的2008年12月31日以前购进或者自制的固定资产。

II. 2008年12月31日以前已被纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己使用过的在本地区扩大增值税抵扣范围试点以前购进或者自制的固定资产。

III. 销售自己使用过的属于《增值税暂行条例》第十条规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产。

IV. 纳税人购进或者自制固定资产时为小规模纳税人，认定为一般纳税人后销售该固定资产。

V. 一般纳税人销售自己使用过的、被纳入营改增试点之日前取得的固定资产。

以上销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照3%的征收率减按2%征收增值税政策的，可以放弃减税，按照简易办法依照3%的征收率缴纳增值税，可以开具增值税专用发票。

VI. 纳税人销售旧货。

3. 增值税的税收优惠和起征点

(1) 增值税的税收优惠。

①《增值税暂行条例》规定下列项目免征增值税：

I. 农业生产者销售的自产农业产品。

II. 避孕药品和用具。

III. 古旧图书。

IV. 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备。

V. 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备。

VI. 由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品。

VII. 销售个人（不包括个体工商户）自己使用过的物品。

VIII. 除上述规定外，增值税的免税、减税项目由国务院规定。任何地区、部门均不得规定免税、减税项目。

②补充免税项目。

I. 对销售下列自产货物实行免征增值税政策：再生水，以废旧轮胎为全部生产原料生产的胶粉，翻新轮胎，生产原料中掺兑废渣比例不低于30%的特定建材产品。

II. 对污水处理劳务，免征增值税。

III. 对残疾人个人提供的加工、修理、修配劳务，免征增值税。

IV. 自2007年7月1日起，纳税人生产销售和批发、零售滴灌带和滴灌管产品，免征增值税。

V. 自2009年1月1日起，单位和个人销售再生资源，应当依法缴纳增值税。但个人（不含个体工商户）销售自己使用过的废旧物品，免征增值税。

VI. 自2013年8月1日起，对增值税小规模纳税人月销售额不超过2万元的企业或非企业性单位，暂免征收增值税。

(2) 增值税的起征点。纳税人销售额未达到国务院财政、税务主管部门规定的增值税起征点的，免征增值税；达到起征点的，依照规定全额计算缴纳增值税。

增值税起征点仅适用于个人，包括个体工商户和其他个人，但不适用于登记认定为一般纳税人的个体工商户，即增值税起征点仅适用于按照小规模纳税人纳税的个体工商户和其他个人。

增值税起征点幅度如下：

①按期纳税的，月销售额5000～20000元（含本数）。

②按次纳税的，每次（日）销售额300～500元（含本数）。

另外，对增值税月销售额10万元以下（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税。

任务 2.3 增值税的计算

关键术语

- ◎ 进项税额 (Amount of Taxes on Purchases)
- ◎ 销项税额 (Output Tax)

2.3.1 增值税的主要计算公式

1. 一般纳税人应纳增值税额计算

《增值税暂行条例》规定，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。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。应纳税额的计算公式为

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

销项税额是纳税人销售货物或者提供应税劳务，按照销售额和《增值税暂行条例》规定的税率计算并向购买方收取的增值税额。销项税额计算公式为

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$

其中，销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用，但是不包括收取的销项税额。销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。一般纳税人销售货物或者应税劳务，采用销售额和销项税额合并定价方法的，按下列公式计算计税销售额：

$$\text{销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{增值税税率}}$$

进项税额是纳税人因为购进货物或应税劳务所支付或负担的增值税额，也是购买货物或应税劳务时购货发票上注明的增值税税额。

【例 2-1】某企业为增值税一般纳税人，本月销售货物取得含税销售收入 28 250 000 元，同期购入原材料，取得可以抵扣的进项税额 2 054 000 元，上月没有未抵扣的进项税额，计算该企业本月应纳增值税额。

解答：本期销项税额 = 28 250 000 / (1 + 13%) × 13% = 3 250 000 (元)；

本期进项税额 = 2 054 000 (元)；

本期应纳税额 = 3 250 000 - 2 054 000 = 1 196 000 (元)。

2. 小规模纳税人应纳增值税额计算

小规模纳税人销售货物或者应税劳务，实行按照销售额和征收率计算应纳税额，并不得抵扣进项税额。应纳税额的计算公式为

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

小规模纳税人的计税销售额不包括应纳税额。小规模纳税人销售货物或者提供应税劳务采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \frac{\text{含税销售额}}{1 + \text{征收率}}$$

【例 2-2】某小规模纳税人本月销售货物 1 200 箱，每箱含税价格为 100 元，当月购入原材料 40 000 元，取得增值税专用发票，发票注明税款为 1 200 元，计算该月应纳增值税额。

解答：计税销售额 = $[1\ 200 \times 100 / (1 + 3\%)] = 116\ 504.85$ (元)；

应纳税额 = $116\ 504.85 \times 3\% = 3\ 495.15$ (元)；

本月应纳增值税额 = $3\ 495.15 - 1\ 200 = 2\ 295.15$ (元)。

3. 进口货物应纳增值税额计算

凡申报进口的货物，均应缴纳增值税。纳税人进口货物按照组成计税价格和适用税率计算应纳税额。基本公式为

组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税

或

组成计税价格 = 关税完税价格 \times (1 + 关税税率)

应纳税额 = 组成计税价格 \times 增值税率

如果纳税人进口的货物为应征消费税的消费品，那么组成计税价格为

组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税

或

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

【例 2-3】某单位本月从国外购入一批货物，货物到岸的完税价格为 8 000 000 元，经计算缴纳关税 1 000 000 元，缴纳消费税 1 000 000 元，计算该批货物应当缴纳的增值税额。

解答：组成计税价格 = $8\ 000\ 000 + 1\ 000\ 000 + 1\ 000\ 000 = 10\ 000\ 000$ (元)；

应纳税额 = $10\ 000\ 000 \times 13\% = 1\ 300\ 000$ (元)。

2.3.2 增值税销售额的确定

无论是小规模纳税人还是一般纳税人，确定纳税人计税销售额，都是准确纳税的关键。掌握计税销售额，需要注意以下几点。

1. 计税销售额不含增值税

按国际通行惯例，增值税计税销售额只包含成本与利润。我国增值税销售额也不含增值税，并使税款与价格分开。这种规定使企业的成本、利润核算不受增值税的影响，不仅有助于纳税人进行会计核算，也便于税务机关进行征管与稽查。

【例 2-4】某超市为增值税一般纳税人，本月外购货物 280 000 元，外购货物取得进项税专用发票。本月超市税控收款机显示的本月销售收入为 840 000 元。另外销售家用电器取得收入 240 000 元 (含送货上门的运费收入 5 500 元)。计算该超市本月应当缴纳的增值税额。

解答：销项税额 = $(840\ 000 + 240\ 000) / (1 + 13\%) \times 13\% = 124\ 247.79$ (元)；

进项税额 = $280\ 000 \times 13\% = 36\ 400$ (元)；

应纳税额 = $124\ 247.79 - 36\ 400 = 87\ 847.79$ (元)。

2. 计税销售额为全部价款和价外费用

计税销售额为纳税人销售货物或者提供应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。其中，价外费用包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。

【例 2-5】某公司为增值税一般纳税人，本月销售货物开出增值税专用发票，发票注明取得销售收入 100 000 元。由于购货方未能按合同要求付款，因而还取得延期付款滞纳金 2 000 元。当月购入原材料，取得增值税专用发票，发票注明税款为 5 811.96 元，计算该月应纳增值税额。

解答：销项税额 = $100\,000 \times 13\% + 2\,000 / (1 + 13\%) \times 13\% = 13\,230.09$ (元)；

应纳税额 = $13\,230.09 - 5\,811.96 = 7\,418.13$ (元)。

3. 计税销售额不包含的项目

《增值税暂行条例》规定，下列项目不包括在计税销售额内。

(1) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。

(2) 同时符合以下条件的代垫运输费用：一是承运部门的运输费用发票开具给购买方的；二是纳税人将该项发票转交给购买方的。

(3) 同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费：一是由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；二是收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；三是所收款项全额上缴财政。

(4) 销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购买方缴纳的购置税、车辆牌照费。

【例 2-6】某单位委托某汽车制造厂改装一部特种汽车。汽车原价 250 000 元，由单位提供，汽车制造厂只负责改装，收取改装材料费 50 000 元、加工费 20 000 元。另外代收消费税 20 000 元，车辆购置税 21 367 元，车船税 360 元，保险费 12 000 元。计算该汽车制造厂应当代收的增值税额。

解答：代收税额 = $(50\,000 + 20\,000) / (1 + 13\%) \times 13\% = 8\,053.10$ (元)。

4. 计税销售额的特殊规定

纳税人销售货物或者提供应税劳务的价格明显偏低并且无正当理由的，或者视同销售行为而无销售额的，由主管税务机关按下列顺序确定销售额。

(1) 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定。

(2) 按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定。

(3) 按组成计税价格确定。组成计税价格的计算公式为

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

属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加计消费税额。

上式中的成本若是销售自产货物的为实际生产成本，若是销售外购货物的为实际采购成本。成本利润率由国家税务总局确定。

【例 2-7】某公司为增值税一般纳税人，本月为厂庆特制礼品一批分发给公司客户与员工。该批礼品的成本价为 120 000 元。市场无同类货物。已知该种物品的成本利润率为 15%，计算该批货物应当缴纳的增值税额。

解答：销项税额 = $120\,000 \times (1 + 15\%) \times 13\% = 17\,940$ (元)。

5. 特殊销售方式下计税销售额的确定

在现实经济活动中，纳税人可能根据自身实际情况采取一些特殊的销售方式，例如折扣销售、以旧换新、还本销售、以物易物以及混合销售等。我国税法对特殊销售方式下的计税销售额的规定如下。

(1) 折扣方式下计税销售额。根据折扣方式不同，可以将折扣销售分为价格折扣、现金折扣和销售折让等方式。

① 价格折扣又称为商业折扣，俗称打折，是直接按较低价格进行销售的一种优惠措施。例如，购买 100 件可以享受 9 折优惠，购买 500 件可以享受 7 折优惠。卖方的折扣行为和销售行为是同时

发生的。对此，税法规定，如果销售额和折扣额在同一张增值税专用发票上分别注明，可以按折扣后的销售额作为计税销售额。

②现金折扣是卖方为了尽快回笼资金，对在一定时期内付清货款的行为进行折扣优惠。现金折扣通常在双方签订的购销合同的支付条款中注明。例如，货款支付条款为(5/10, 2/20, n/30)，即如果购货方在10天内付清货款，那么可以享受5%的价格优惠；如果在20天内付款，那么可以享受2%的优惠；所有货款必须在30天内付清。一般把现金折扣看作财务筹资，因此折扣额不允许从销售额中扣除。

③销售折让是指货物卖出后买方发现品种、质量等有问题，在没有退货的前提下，卖方给予买方一定的价格折让。税法规定，一般纳税人因销售货物退回或者折让而退还给购买方的增值税额，应从发生销售货物退回或者折让当期的销项税额中扣减；因购进货物退出或者折让而收回的增值税额，应从发生购进货物退出或者折让当期的进项税额中扣减。

一般纳税人销售货物或者应税劳务，开具增值税专用发票后，发生销售货物退回或者折让、开票有误等情形，应按国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票。未按规定开具红字增值税专用发票的，增值税额不得从销项税额中扣减。

【例2-8】A公司与B公司签订销售合同，销售货物30 000 000元，合同规定的支付条款为(5/10, 2/20, n/30)。购货方在10天内付款，因而A公司实际取得销售收入28 500 000元。价款与折扣额分别开具增值税专用发票，请计算该批货物应当缴纳的增值税额。

解答：销项税额=30 000 000×13%=3 900 000(元)。

(2)以旧换新方式下计税销售额。一些厂商为促进销售，规定购买方可以以旧货和较低的价格购买同类全新货物，这就是以旧换新促销方式。显然销售货物与收购货物是两种不同的经营活动，因此税法规定，在纳税人采取以旧换新方式销售货物时，应按新货物的同期销售价格确定计税销售额，不得减除旧货物的收购额。但也有例外情况，如金银首饰的以旧换新业务，税法允许以销售方实际收取的不含增值税的全部价款作为销售额征收增值税。

【例2-9】某商场为增值税一般纳税人，本月采取以旧换新方式销售计算机200台，每台原价3 400元。旧计算机折价400元，因此每台计算机实际售价为3 000元，请计算该批货物应当缴纳的增值税额。

解答：销项税额=3 400×200/(1+13%)×13%=78 230.09(元)。

2.3.3 增值税进项税额的抵扣

进项税额是纳税人因购进货物或应税劳务所支付或负担的增值税税额。值得注意的是：第一，进项税额不是计算的，而是所购进的货物或应税劳务所取得的增值税专用发票上注明的；第二，并不是所有的购进货物或应税劳务所支付的进项税额都可以抵扣，只有符合条件的进项税额才可以抵扣。

1. 允许抵扣的进项税额

与销项税额一样，进项税额也是由于货物的买卖而发生，按销售额与适用的税率所计算的增值税税额。其实，销项税额与进项税额只是增值税额的不同名称，因为同样的一项增值税额，对销货方来说是销项税额，而对购货方来说则是进项税额。对特定的纳税人来说，本期进项税额为本期已经缴纳且可以在本期应交增值税额予以扣减的增值税额。值得注意的是，并不是所有的进项税额都可以从销项税额中抵扣。

(1)法定允许抵扣的进项税额。法定允许抵扣的进项税额包括两种：一是从销货方取得的增值税专用发票上注明的增值税额，二是从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。

(2) 经审核允许抵扣的进项税额。购进农产品, 除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外, 按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和9%的扣除率计算进项税额。进项税额计算公式为

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

其中, 买价包括纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按规定缴纳的烟叶税。

购进或者销售货物以及在生产经营过程中支付运输费用的, 按照运输费用结算单据上注明的运输费用金额和9%的扣除率计算进项税额。进项税额计算公式为

$$\text{进项税额} = \text{运输费用金额} \times \text{扣除率}$$

其中, 运输费用金额是指运输费用结算单据上注明的运输费用(包括铁路临管线及铁路专线运输费用)、建设基金, 不包括装卸费、保险费等其他杂费。

注意

准予抵扣的项目和扣除率的调整, 由国务院决定。

【例 2-10】某商场为增值税一般纳税人, 本月发生以下经济业务, 计算其应当缴纳的增值税额。

(1) 本月由税控收款机取得销售收入 1 337 475.97 元;

(2) 采购部门购进货物 780 000 元, 取得增值税专用发票注明增值税为 101 400 元, 购进免税农产品 125 400 元。为采购货物, 采购部门支付运输费用 23 000 元(包括支付的建设基金 1 200 元, 装卸费 1 500 元, 保险费 200 元)。

解答: 销项税额 = $1\,337\,475.97 / (1 + 13\%) \times 13\% = 153\,868.92$ (元);

进项税额 = $101\,400 + 125\,400 \times 9\% + (23\,000 - 1\,700) \times 9\% = 114\,603$ (元);

应纳税额 = $153\,868.92 - 114\,603 = 39\,265.92$ (元)。

(3) 混合销售行为的进项税额允许抵扣。应当缴纳增值税的混合销售行为, 该混合销售行为为所涉及的非增值税应税劳务所用购进货物的进项税额, 符合条例规定的, 准予从销项税额中抵扣。

2. 不允许抵扣的进项税额

《增值税暂行条例》规定, 纳税人购进货物或者应税劳务, 取得增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票和农产品销售发票以及运输费用结算单据, 如果这些增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的, 那么其进项税额也不得从销项税额中抵扣。另外, 《增值税暂行条例》和《增值税暂行条例实施细则》明确规定, 以下项目不得从销项税额中抵扣。

(1) 用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务。其中, 购进货物不包括既用于增值税应税项目(不含免征增值税项目)也用于非增值税应税项目、免征增值税(以下简称“免税”)项目、集体福利或者个人消费的固定资产。个人消费包括纳税人的交际应酬消费。

(2) 非正常损失的购进货物及相关的应税劳务。非正常损失, 是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失。

(3) 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) 国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品。

(5) 上述第(1)项至第(4)项规定的货物的运输费用和销售免税货物的运输费用。

(6) 纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇, 其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(7) 一般纳税人兼营免税项目或者非增值税应税劳务而无法划分不得抵扣的进项税额的, 按下列公式计算不得抵扣的进项税额:

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \frac{\text{当月无法划分的全部进项税额} \times \text{当月免税项目销售额及非增值税应税劳务营业额合计}}{\text{当月全部销售额及营业额合计}}$$

(8) 已抵扣进项税额的购进货物或者应税劳务, 发生(1)至(5)规定的情形的(免税项目、非增值税应税劳务除外), 应当将该项购进货物或者应税劳务的进项税额从当期的进项税额中扣减; 无法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。

【例 2-11】某企业为增值税一般纳税人, 本月份外购货物支付进项税 180 000 元, 但购进的货物因管理不善发生霉烂变质损失 1/3。当月销售货物取得含税销售额 2 260 000 元, 销售货物适用 13% 的增值税率。要求根据以上条件, 计算该企业本月份增值税应纳税额。

解答: 销项税额 = 2 260 000 / (1+13%) × 13% = 260 000 (元);

进项税额 = 180 000 × (1-1/3) = 120 000 (元);

应纳税额 = 260 000 - 120 000 = 140 000 (元)。

【例 2-12】某生产企业为一般纳税人, 本期发生如下业务, 计算本期应纳增值税。

(1) 销售自产货物取得不含税销售收入 7 000 000 元;

(2) 购入原材料、零部件取得专用发票上注明价款为 3 000 000 元;

(3) 用价款为 1 500 000 元(不含税价)的自产货物投资于联营企业;

(4) 用上期委托加工的小礼品赠送给客户, 小礼品含税价为 226 000 元。

解答: 销项税额 = [7 000 000 + 1 500 000 + 226 000 / (1+13%)] × 13% = 1 131 000 (元);

进项税额 = 3 000 000 × 13% = 390 000 (元);

应纳税额 = 1 131 000 - 390 000 = 741 000 (元)。

任务 2.4 增值税的减免及申报缴纳

关键术语

- ◎ 起征点 (Threshold)
- ◎ 纳税期限 (Tax Period)

2.4.1 减免税规定

两个原因使增值税的减免项目较少: 一是增值税是我国的主体税种, 其减免项目不能多。除税法规定外, 我国增值税的免税、减税项目由国务院规定。任何地区、部门均不得规定免税、减税项目。二是增值税减免可能导致税负不均。增值税实行的是多环节征税, 因此, 如果在商品流转的中间环节实施了减征或免征优惠, 其下一环节就会因为上一环节的优惠而没有进项税额, 导致增加税收负担, 所以增值税的优惠只能局限于部分最终产品。当前, 增值税的优惠主要有以下三项。

1. 增值法定免税项目

《增值税暂行条例》规定, 下列项目免征增值税。

(1) 农业生产者销售的自产农产品。其中, 农业是指种植业、养殖业、林业、牧业、水产业。

农业生产者包括从事农业生产的单位和个人。农产品是指初级农产品，具体范围由财政部、国家税务总局确定。

- (2) 避孕药品和用具。
- (3) 古旧图书。古旧图书是指向社会收购的古书和旧书。
- (4) 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备。
- (5) 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备。
- (6) 由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品。
- (7) 销售自己使用过的物品。即其他个人自己使用过的物品。

纳税人兼营免税、减税项目的，应当分别核算免税、减税项目的销售额；未分别核算销售额的，不得免税、减税。纳税人销售货物或者应税劳务适用免税规定的，可以放弃免税，依照条例的规定缴纳增值税。放弃免税后，36个月内不得再申请免税。

2. 增值税的起征点优惠

纳税人销售额未达到国务院财政、税务主管部门规定的增值税起征点的，免征增值税；达到起征点的，依照税法规定全额计算缴纳增值税。增值税的起征点适用范围限于个人。增值税起征点的幅度规定如下：

- (1) 销售货物的，为月销售额 5 000 ~ 20 000 元。
- (2) 销售应税劳务的，为月销售额 5 000 ~ 20 000 元。
- (3) 按次纳税的，为每次（日）销售额 300 ~ 500 元。

其中，“销售额”是指按税法规定的小规模纳税人的销售额。地方政府可以结合本地实际情况，具体规定增值税起征点。

3. 增值税出口退税

对进口货物征税、对出口货物实行退税或零税率，是实行增值税国家或地区的通行做法。增值税实施退税的主要理由是避免重复征税，促进国际贸易的发展。根据世界贸易组织规则，出口国免除出口产品的国内税收，或退还不超过该产品已经缴纳的国内税，将不视为出口补贴；进口国不能限制出口国的出口退税，也不应当因出口国的出口退税而征收反倾销税。根据这一规则，许多国家采取了对出口货物在国内生产、流通各个环节实际缴纳的全部流转税款予以退还的政策，使出口货物能以不含流转税的成本进入国际市场。

因此，出口退税已经成为现实中重要的国际贸易政策。出口退税政策主要包含两部分：一是出口退税范围；二是出口退税率。虽然从理论上讲，凡是征收了流转税的产品出口时都可以实施出口退税，但出口退税作为一项贸易政策，则要受多种因素影响：一是国内经济环境；二是国际经济环境；三是汇率；四是贸易盈余。

纳税人申请增值税出口退税必须符合以下四个条件：

- (1) 必须是属于增值税、消费税征税范围的货物；
- (2) 必须是报关离境的货物；
- (3) 必须是在财务上做销售处理的货物；
- (4) 必须是出口收汇并已核销的货物。

纳税人出口货物适用退（免）税规定的，应当向海关办理出口手续，凭出口报关单等有关凭证，在规定的出口退（免）税申报期内按月向主管税务机关申报办理该项出口货物的退（免）税。具体办法由国务院财政、税务主管部门制定。

出口货物办理退税后发生退货或者退关的，纳税人应当依法补缴已退的税款。



2.4.2 申报缴纳

1. 增值税纳税义务发生的时间

税法对增值税纳税义务发生时间的规定为销售货物或者应税劳务，为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。按销售结算方式的不同，具体规定如下。

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

(2) 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物的，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的，为书面合同约定的收款日期的当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。

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

(5) 委托其他纳税人代销货物的，为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天。未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天。

(6) 提供应税劳务的，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

(7) 纳税人发生《增值税暂行条例实施细则》所列视同销售货物行为的，为货物移送的当天。

(8) 进口货物，为报关进口的当天。

(9) 增值税扣缴义务发生时间，为纳税人的增值税纳税义务发生的当天。

2. 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、1 个月或者 1 个季度。纳税人适用的具体纳税期限，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的，可以按次纳税。纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期的，自期满之日起 15 日内申报纳税；以 1 日、3 日、5 日、10 日或者 15 日为 1 个纳税期的，自期满之日起 5 日内预缴税款，于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

扣缴义务人解缴税款的期限，依照上述规定执行。纳税人进口货物，应当自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款。其中，以 1 个季度为纳税期限的规定仅适用于小规模纳税人。小规模纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据其应纳税额的大小核定。

3. 增值税纳税地点

《增值税暂行条例》规定，增值税的纳税地点如下：

(1) 固定业户应当向其机构所在地的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的主管税务机关申报纳税；经国务院财政、税务主管部门或者其授权的财政、税务机关批准，可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报纳税。

(2) 固定业户到外县（市）销售货物或者应税劳务，应当向其机构所在地的主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明，并向其机构所在地的主管税务机关申报纳税；未开具证明的，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地的主管税务机关补征税款。

(3) 非固定业户销售货物或者应税劳务，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。