

第六章 财产和行为税法律制度

本章考情直击以及教材变化

1. 本章共介绍 10 个财产和行为税，原第 6 章中的其他税费，有“3 税 1 费”按照 2022 年考试大纲置入第 4 章中。

2. 仍保留在本章的 11 个财产和行为税中，2022 年考点变动最大的是契税和印花税，主要变动如下：

(1) “契税法律制度”新增《财政部税务总局公告 2021 年第 23 号》《财政部税务总局公告 2021 年第 17 号》的全部内容；

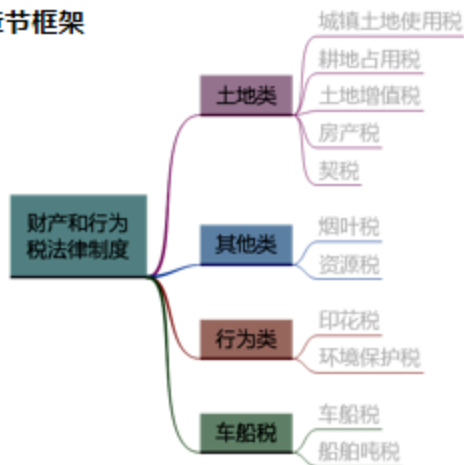
(2) “印花税法法律制度”按照《印花税法》重新编写；

(3) 房产税、城镇土地使用税分别新增 2 处税收优惠政策。

最近 3 年题型题量分析

题量分析	2018 年		2019 年		2020 年	
	卷 1	卷 2	卷 1	卷 2	卷 1	卷 2
单选题	8 分	6 分	4 分	2 分	6 分	6 分
多选题	2 分	4 分	4 分	4 分	6 分	4 分
判断题	2 分	1 分	3 分	3 分	1 分	2 分
不定项	-	-	-	-	-	-
合计	12 分	11 分	11 分	9 分	13 分	12 分

章节框架



第一节 房产税法律制度

交不交

交多少

税收优惠政策

税收管理规定

一、是否应当缴纳房产税？(★★)

(一) 房产税的纳税人

房产税的纳税人，是指在我国城市、县城、建制镇和工矿区内拥有房屋产权的单位和人。具体包括：

1. 产权属于国家所有的，其经营管理的单位为纳税人；产权属于集体和个人的，集体单位和个人为纳税人。

2. 产权出典的，承典人为纳税人。

【提示】房产出租的，房产产权所有人（出租人）为纳税人。

3. 产权所有人、承典人均不在房产所在地的，房产代管人或者使用人为纳税人。

4. 产权未确定以及租典纠纷未解决的，房产代管人或者使用人为纳税人。

5. 纳税单位和个人无租使用房产管理部门、免税单位及纳税单位的房产，由使用人（即纳税单位和个人）代为缴纳房产税。

【例题 1-判断题】（2021 年）产权未确定以及租典纠纷未解决的，暂不征收房产税。（）

【答案】×

【解析】产权未确定以及租典纠纷未解决的，由房产代管人或者使用人纳税。

【例题 2-单选题】（2020 年）关于房产税纳税人的下列表述中，不符合法律制度规定的是（）。

- A. 房屋出租的，承租人为纳税人
- B. 房屋产权所有人不在房产所在地的，房产代管人或使用人为纳税人
- C. 房屋产权属于国家的，其经营管理单位为纳税人
- D. 房屋产权未确定的，房产代管人或使用人为纳税人

【答案】A

【解析】房屋出租的，出租人为房产税的纳税人。

（二）房产税的征税范围

1. 房产税的征税范围为城市、县城、建制镇和工矿区（不包括农村）的房屋。

2. 独立于房屋之外的建筑物，如围墙、烟囱、水塔、菜窖、室外游泳池等不属于房产税的征税对象。

3. 房地产开发企业建造的商品房，在出售前，不征收房产税，但对出售前房地产开发企业已使用或出租、出借的商品房应按规定征收房产税。

【例题 1-单选题】（2020 年）根据房产税法律制度的规定，下列房屋中，不属于房产税征税范围的是（）。

- A. 建制镇的房屋
- B. 农村的房屋
- C. 县城的房屋
- D. 城市的房屋

【答案】B

【解析】房产税的征税范围不包括农村的房屋。

【例题 2-判断题】（2016 年）房地产开发企业建造的商品房，出售前已使用的，不征收房产税。（）

【答案】×

【解析】房地产开发企业建造的商品房，在出售前，不征收房产税，但对出售前房地产开发企业已使用或出租、出借的商品房应按规定征收房产税。

二、房产税应纳税额的计算（★★★）

1. 一般规定

计税方法	计税依据	税率	计税公式
从价计征	以房产原值一次减除 10%~30%	1.2%	应纳税额=应税房

	后的余值为计税依据（具体扣除比例由省、自治区、直辖市人民政府确定）			产余值 \times 1.2%=应纳税房产原值 \times （1-扣除比例） \times 1.2%
从租计征	（1）以房屋出租取得的不含增值税租金收入为计税依据（包括货币收入和实物收入） （2）以劳务或其他形式为报酬抵付房租收入的，应当根据当地同类房产的租金水平，确定一个标准租金额从租计征	一般情况	12%	应纳税额=不含增值税的租金收入 \times 12%或4%
		个人出租住房（不区分用途）	4%	
		企事业单位、社会团体以及其他组织按市场价格向个人出租用于居住的住房		

【例题 1-单选题】（2017 年）2016 年 7 月 1 日，甲公司出租商铺，租期半年（至 2016 年 12 月 31 日租期届满），一次性收取含增值税租金 126000 元。已知增值税征收率为 5%，房产税从租计征的税率为 12%。计算甲公司出租商铺应缴纳房产税税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $126000 \div (1+5\%) \times (1-30\%) \times 12\% = 10080$ （元）
- B. $126000 \div (1+5\%) \times 12\% = 14400$ （元）
- C. $126000 \times (1-30\%) \times 12\% = 10584$ （元）
- D. $126000 \times 12\% = 15120$ （元）

【答案】 B

【解析】（1）本题涉及“出租”房产，应从租计征房产税；（2）计征房产税的租金收入不含增值税，因此，应当先对“126000 元”作价税分离处理，排除选项 CD；（3）从租计征房产税的应纳税额=不含增值税的租金收入 \times 适用的房产税税率，选项 B 正确。

【例题 2-单选题】（2015 年）甲企业拥有一处原值 560000 元的房产，已知房产税税率为 1.2%，当地规定的房产税减除比例为 30%。甲企业该房产年应缴纳房产税税额的下列计算中，正确的是（）。

- A. $560000 \times 1.2\% = 6720$ （元）
- B. $560000 \div (1-30\%) \times 1.2\% = 9600$ （元）
- C. $560000 \times (1-30\%) \times 1.2\% = 4704$ （元）
- D. $560000 \times 30\% \times 1.2\% = 2016$ （元）

【答案】 C

【解析】本题是对甲企业“拥有”的房产计算房产税，应当从价计征房产税，应纳税额=应税房产原值 \times （1-扣除比例 30%） \times 税率 1.2%。

【例题 3-单选题】（2015 年）甲企业 2017 年年初拥有一栋房产，房产原值 1000 万元，3 月 31 日将其对外出租，租期 1 年，每月不含增值税租金 1 万元。已知从价计征房产税税率为 1.2%，从租计征房产税税率为 12%，当地省政府规定计算房产余值的减除比例为 30%。2017 年甲企业上述房产应缴纳房产税（）万元。

- A. 1.08
- B. 3.18
- C. 3.76
- D. 8.4

【答案】 B

【解析】甲企业该房产 2017 年前 3 个月为自用，从价计征；而后 9 个月为出租，从租计征；应当分段计算。因此，2017 年甲企业上述房产应缴纳房产税=1000 \times （1-30%） \times 1.2%

$\times 3/12 + 1 \times 9 \times 12\% = 3.18$ (万元)。

【例题 4-单选题】(2019 年) 2018 年甲公司的房产原值为 1000 万元, 已提折旧 400 万元, 已知从价计征房产税税率为 1.2%, 当地规定的房产税扣除比例为 30%, 甲公司当年应缴纳房产税税额的下列计算中, 正确的是 ()。

- A. $(1000-400) \times (1-30\%) \times 1.2\% = 5.04$ (万元)
- B. $(1000-400) \times 1.2\% = 7.2$ (万元),
- C. $1000 \times (1-30\%) \times 1.2\% = 8.4$ (万元)
- D. $1000 \times 1.2\% = 12$ (万元)

【答案】C

【解析】从价计征的房产税以房产原值一次减除 10%~30% 后的余值为计税依据。

【例题 5-单选题】(2019 年) 2018 年 9 月张某出租自有住房, 收取当月租金 2500 元, 当月需偿还个人住房贷款 1000 元。已知个人出租住房房产税税率为 4%。计算张某当月应缴纳房产税税额的下列算式中, 正确的是 ()。

- A. $(2500-1000) \times 4\% = 60$ (元)
- B. $2500 \times 4\% = 100$ (元)
- C. $(2500-1000) \times (1-4\%) \times 4\% = 57.6$ (元)
- D. $2500 \times (1-4\%) \times 4\% = 96$ (元)

【答案】B

【解析】(1) 房屋出租的, 以取得的不含增值税租金收入为计税依据, 不得扣除住房贷款支出; (2) 当月收取租金 2500 元未超过 30000 元, 可以享受小微企业免征增值税的优惠政策, 故其不含增值税; (3) 张某当月应纳房产税 = $2500 \times 4\% = 100$ (元)。

2. 房屋原值

(1) 房产原值, 是指纳税人按照会计制度规定, 在账簿固定资产科目中记载的房屋原价 (不扣减折旧额)。

【例题-单选题】(2017 年) 甲公司厂房原值 500 万元, 已提折旧 200 万元。已知房产原值减除比例为 30%, 房产税从价计征税率为 1.2%, 计算甲公司年度应缴纳房产税税额的下列算式中, 正确的是 ()。

- A. $200 \times (1-30\%) \times 1.2\% = 1.68$ (万元)
- B. $500 \times 1.2\% = 6$ (万元)
- C. $(500-200) \times (1-30\%) \times 1.2\% = 2.52$ (万元)
- D. $500 \times (1-30\%) \times 1.2\% = 4.2$ (万元)

【答案】D

【解析】(1) 就自用厂房考虑房产税, 应从价计征; (2) 房产原值不扣减折旧额, 选项 C 排除, 选项 A 直接以折旧额计算就更不靠谱了, 选项 A 错误; (3) 从价计征是以房产“余值”计税, 选项 B 系直接以“原值”计算, 错误。

(2) 房产原值应包括与房屋不可分割的各种附属设备或一般不单独计算价值的配套设施 (如暖气、卫生、通风、照明、煤气等设备; 各种管线; 电梯、升降机、过道、晒台等)。

(3) 凡以房屋为载体, 不可随意移动的附属设备和配套设施, 如给排水、采暖、消防、中央空调、电气及智能化楼宇设备等, 无论在会计核算中是否单独记账与核算, 都应计入房产原值, 计征房产税。

【例题 1-多选题】(2015 年) 根据房产税法律制度的规定, 下列与房屋不可分割的附属设备中, 应计入房产原值计缴房产税的有 ()。

- A. 中央空调
- B. 电梯

- C. 暖气设备
- D. 给水排水管道

【答案】ABCD

【例题 2-多选题】(2013 年) 根据房产税法律制度的规定, 下列各项中, 应当计入房产原值, 计征房产税的有 ()。

- A. 独立于房屋之外的烟囱
- B. 中央空调
- C. 房屋的给水排水管道
- D. 室外游泳池

【答案】BC

【解析】(1) 选项 AD: 独立于房屋之外的建筑物, 如围墙、烟囱、水塔、菜窖、室外游泳池等不属于房产税的征税范围; (2) 选项 BC: 凡以房屋为载体, 不可随意移动的附属设备和配套设施, 如给排水、采暖、消防、中央空调、电气及智能化楼宇设备等, 无论在会计核算中是否单独记账与核算, 都应计入房产原值, 计征房产税。

(4) 纳税人对原有房屋进行改建、扩建的, 要相应增加房屋的原值。对更换房屋附属设备和配套设施的, 在将其价值计入房产原值时, 可扣减原来相应设备和设施的价值; 对附属设备和配套设施中易损坏、需要经常更换的零配件, 更新后不再计入房产原值。

【例题-单选题】(2017 年) 甲企业厂房原值 2000 万元, 2015 年 11 月对该厂房进行扩建, 2015 年底扩建完工并办理验收手续, 增加房产原值 500 万元。已知, 房产税的原值扣除比例为 30%, 房产税比例税率为 1.2%。计算甲企业 2016 年应缴纳房产税税额的下列算式中, 正确的是 ()。

- A. $2000 \times (1-30%) \times 1.2% + 500 \times 1.2% = 22.8$ (万元)
- B. $(2000+500) \times (1-30%) \times 1.2% = 21$ (万元)
- C. $2000 \times 1.2% + 500 \times (1-30%) \times 1.2% = 28.2$ (万元)
- D. $2000 \times (1-30%) \times 1.2% = 16.8$ (万元)

【答案】B

【解析】(1) 增加的房产原值 500 万元应当相应增加房屋原值, 选项 D 未增加房屋原值, 错误; (2) 扩建前后该厂房的用途并未发生改变, 均为自用厂房, 均应从价计征, 选项 AC 错误。

3. 投资联营的房产

(1) 真投资: 被投资方交、从价计征

对以房产投资联营、投资者参与投资利润分配、共担风险的, 按房产余值作为计税依据计缴房产税。

(2) 假投资: 投资方/产权人交、从租计征

对以房产投资收取固定收入、不承担经营风险的, 实际上是以联营名义取得房屋租金, 应当以出租方取得的不含增值税的租金收入为计税依据计缴房产税。

4. 融资租赁房屋: 由承租人交、从价计征

融资租赁房屋的房产税, 由承租人自融资租赁合同约定开始日的次月起依照房产余值缴纳房产税。合同未约定开始日的, 由承租人自合同签订次月起依照房产余值缴纳房产税。

三、房产税的税收优惠政策 (★)

1. 非营利性机构自用房产

(1) 国家机关、人民团体、军队自用的房产免征房产税。

【提示】自 2004 年 8 月 1 日起, 对军队空余房产租赁收入暂免征收房产税。

(2) 由国家财政部门拨付事业经费 (全额或差额) 的单位 (学校、医疗卫生单位、托

儿所、幼儿园、敬老院以及文化、体育、艺术类单位)所有的、本身业务范围内使用的房产免征房产税。

(3) 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房产免征房产税。

(4) 对非营利性医疗机构、疾病控制机构和妇幼保健机构等卫生机构自用的房产,免征房产税。

(5) 老年服务机构自用的房产免征房产税。

2. 个人所有非营业用的房产免征房产税;对个人拥有的营业用房或者出租的房产,不属于免税房产,应照章征税。

【相关链接】对个人出租住房,不区分用途,按 4% 的税率征收房产税。

3. 毁损不堪居住的房屋和危险房屋,经有关部门鉴定,在停止使用后,可免征房产税。

4. 纳税人因房屋大修导致连续停用半年以上的,在房屋大修期间免征房产税。

5. 在基建工地为基建工地服务的各种工棚、材料棚、休息棚和办公室、食堂、茶炉房、汽车房等临时性房屋:

(1) 施工期间:一律免征房产税。

(2) 工程结束后:施工企业将这种临时性房屋交还或估价转让给基建单位的,应从基建单位接收的次月起,照章纳税。

6. 对高校学生公寓免征房产税。

7. 保障性住房

(1) 对公共租赁住房免征房产税。

(2) 对廉租住房经营管理单位按照政府规定价格、向规定保障对象出租廉租住房的租金收入,免征房产税。

8. 体育场馆的房产税优惠政策

(1) 国家机关、军队、人民团体、财政补助事业单位、居民委员会、村民委员会拥有的体育场馆,用于体育活动的房产,免征房产税。

(2) 经费自理事业单位、体育社会团体、体育基金会、体育类民办非企业单位拥有并运营管理的体育场馆,符合相关条件的,其用于体育活动的房产,免征房产税。

(3) 企业拥有并运营管理的大型体育场馆,其用于体育活动的房产,减半征收房产税。

(4) 享受上述税收优惠体育场馆的运动场地用于体育活动的天数不得低于全年自然天数的 70%。

9. 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日,对农产品批发市场、农贸市场(包括自有和承租)专门用于经营农产品的房产、土地,暂免征收房产税。

10. 自 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日,对国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间自用以及无偿或通过出租等方式提供给在孵对象使用的房产、土地,免征房产税。

11. 自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年供暖期结束,对向居民供热收取采暖费的供热企业,为居民供热所使用的厂房免征房产税,对供热企业其他厂房,应当按照规定征收房

产税。对专业供热企业,按其向居民供热取得的采暖费收入占全部采暖费收入的比例,计算免征的房产税。(2022 年新增) 12. 自 2021 年 10 月 1 日起,对企事业单位、社会团体及其他组织向个人、专业化规模化住房租赁企业出租住房的,减按 4% 的税率征收房产税。

【例题 1-单选题】(2018 年)根据房产税法律制度的规定,下列各项中,应征收房产税的是()。

- A. 国家机关自用的房产
- B. 高等学校的学生公寓
- C. 个人出租的住房

D. 老年服务机构自用的房产

【答案】C

【解析】选项 C：对个人出租住房，不区分用途，按 4% 的税率征收房产税。

【例题 2-单选题】（2013 年）根据房产税法律制度的规定，下列各项中，不予免征房产税的是（）。

A. 名胜古迹中附设的经营性茶社

B. 公园自用的办公用房

C. 个人所有的唯一普通居住用房

D. 国家机关的职工食堂

【答案】A

【解析】（1）选项 AB：宗教寺庙、公园、名胜古迹“自用”的房产免征房产税；（2）选项 C：个人所有“非营业用”的房产免征房产税；（3）选项 D：国家机关、人民团体、军队“自用”的房产免征房产税。

四、房产税的征收管理规定（★）

1. 纳税义务发生时间

（1）纳税人将原有房产用于生产经营，从生产经营之月起，缴纳房产税。

（2）纳税人自行新建房屋用于生产经营，从建成之次月起，缴纳房产税。

（3）纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理验收手续之次月起，缴纳房产税。

（4）纳税人购置新建商品房，自房屋交付使用之次月起，缴纳房产税。

（5）纳税人购置存量房，自办理房屋权属转移、变更登记手续，房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起，缴纳房产税。

（6）纳税人出租、出借房产，自交付出租、出借房产之次月起，缴纳房产税。

（7）房地产开发企业自用、出租、出借本企业建造的商品房，自房屋使用或交付之次月起，缴纳房产税。

（8）纳税人因房产的实物或权利状态发生变化而依法终止房产税纳税义务的，其应纳税款的计算截止到房产的实物或权利状态发生变化的当月末。

2. 纳税地点

房产税在房产所在地缴纳；房产不在同一地方的纳税人，应按房产的坐落地点分别向房产所在地的税务机关申报纳税。

3. 纳税期限

房产税实行按年计算、分期缴纳的征收方法，具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定。

【例题 1-单选题】（2010 年）甲公司委托某施工企业建造一幢办公楼，工程于 2009 年 12 月完工，2010 年 1 月办妥（竣工）验收手续，4 月付清全部工程价款。根据房产税法律制度的规定，甲公司对此幢办公楼房产税的纳税义务发生时间是（）。

A. 2009 年 12 月

B. 2010 年 1 月

C. 2010 年 2 月

D. 2010 年 4 月

【答案】C

【解析】纳税人委托施工企业建设的房屋，从办理“验收”手续之“次月”起，缴纳房产税。

【例题 2-判断题】（2019 年）居住在 M 市的李某将位于 Y 市的一处自有住房对外出租，李某应向 M 市税务机关申报缴纳该处住房的房产税。（）

【答案】×

【解析】房产税应在房产所在地（Y市）缴纳。

考点回顾

交不交：区域、纳税人、独立于房屋之外的建筑物
 从价计征vs从租计征
 交多少？ 房产原值（不可分割、不可随意移动）
 税收优惠 投资联营、融资租赁
 征收管理

第二节契税法法律制度

一、交不交契税（★★★）

（一）纳税人

1. 在我国境内转移土地、房屋权属，承受的单位和个人为契税的纳税人。
2. “承受”，是指以受让、购买、受赠、互换等方式取得土地、房屋权属的行为。

【提示】（1）房产税、城镇土地使用税适用于房地权属未发生变动的情形；而契税、土地增值税都是房地权属发生变动的情形下才会涉及。

（2）契税由承受方缴纳，土地增值税由转让方缴纳

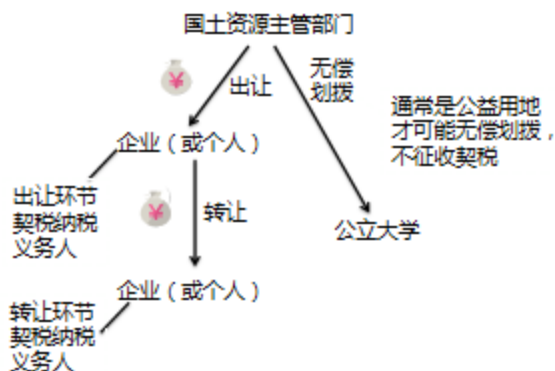
（二）征税范围

1. 一般范围

- （1）征收契税的土地、房屋权属，具体为土地使用权、房屋所有权。
- （2）土地使用权

①土地使用权出让；

②土地使用权转让，包括出售、赠与、互换，但不包括土地承包经营权和土地经营权的转移



（3）房屋所有权转移，包括房屋买卖、赠与、互换。

（4）共有（2022年新增）

下列情形，属于发生土地、房屋权属转移，承受方应当依法缴纳契税：

- ①因共有不动产份额变化的；
- ②因共有人增加或者减少的。

（5）因人民法院、仲裁委员会的生效法律文书或者监察机关出具的监察文书等因素发生土地、房屋权属转移的，承受方应当依法缴纳契税。（2022年新增）

2. 视同发生应税行为

(1) 以作价投资(入股)、偿还债务、划转、奖励等方式转移土地、房屋权属的形式,可以分别视同土地使用权转让、房屋买卖或者房屋赠与征收契税。

(2) 在股权(股份)转让中,单位、个人承受公司股权(股份),公司土地、房屋权属不发生转移,不征收契税。(2022年新增)

3. 土地房屋典当、继承、分拆(分割)、抵押以及出租等行为,不属于契税的征税范围。

【提示】“抵押”和“抵债”不同,将土地、房屋权属抵押给债权人担保债权的实现时,土地、房屋的权属并不发生转移,不属于契税的征税范围;而将土地、房屋权属用于抵债时,土地、房屋权属将发生转移,属于契税的征税范围。

【总结】是否应当征收契税,

(1) 房/地权属转移;(2) 承受方。

【例题 1-单选题】(2018年)根据契税法律制度的规定,下列行为中,属于契税征税范围的是()。

- A. 房屋抵押
- B. 房屋交换
- C. 房屋继承
- D. 房屋出租

【答案】B

【解析】土地、房屋典当、继承(选项C)、分拆(分割)、抵押(选项A)以及出租(选项D)等行为,不属于契税的征税范围。

【例题 2-多选题】(2016年)根据契税法律制度的规定,下列各项中,属于契税征税范围的有()。

- A. 国有土地使用权出让
- B. 房屋交换
- C. 农村集体土地承包经营权转移
- D. 土地使用权赠与

【答案】ABD

【解析】选项C:农村集体土地承包经营权转移,不属于契税的征税范围。

【例题 3-单选题】(2017年)根据契税法律制度的规定,下列行为中,应征收契税的是()。

- A. 甲公司出租地下停车场
- B. 丁公司购买办公楼
- C. 乙公司将房屋抵押给银行
- D. 丙公司承租仓库

【答案】B

【解析】选项ACD所涉及“出租”、“抵押”行为均不属于契税征税范围。

二、契税应纳税额的计算(★★★)

1. 应纳契税额=计税依据×税率

2. 契税采用比例税率,并实行3%~5%的幅度税率。

3. 计税依据

(1) 以不含增值税成交价格为计税依据

国有土地使用权出让、土地使用权出售、房屋买卖,以不含增值税的成交价格作为计税依据。

(2) 土地使用权及所附建筑物、构筑物等(包括在建的房屋、其他建筑物、构筑物和其他附着物)转让的,计税依据为承受方应交付的总价款。(2022年新增)

(3) 土地使用权出让的, 计税依据包括土地出让金、土地补偿费、安置补助费、地上附着物和青苗补偿

费、征收补偿费、城市基础设施配套费、实物配建房屋等应交付的货币以及实物、其他经济利益对应的价款。(2022 年新增)

(4) 房屋附属设施(包括停车位、机动车库、非机动车库、顶层阁楼、储藏室及其他房屋附属设施)与房屋为同一不动产单元的, 计税依据为承受方应交付的总价款, 并适用与房屋相同的税率; 房屋附属设施与房屋为不同不动产单元的, 计税依据为转移合同确定的成交价格, 并按当地确定的适用税率计税。(2022 年新增)

(5) 承受已装修房屋的, 应将包括装修费用在内的费用计入承受方应交付的总价款。(2022 年新增)

(6) 以作价投资(入股)、偿还债务等应交付经济利益的方式转移土地、房屋权属的, 参照土地使用权出让、出售或房屋买卖确定契税适用税率、计税依据等。(2022 年新增)

【例题 1-单选题】2021 年 9 月王某购买一套住房, 支付购房价款 100 万元、增值税税额 9 万元。已知, 契税适用税率为 3%, 计算王某应缴纳契税税额的下列算式中, 正确的是()。

- A. $(100+9) \times 3\%$
- B. $100 \div (1-3\%) \times 3\%$
- C. $(100-9) \times 3\%$
- D. $100 \times 3\%$

【答案】D

【例题 2-单选题】甲公司于 2021 年 9 月向乙公司购买一处厂房, 合同注明的土地使用权价款 3000 万元(不含增值税), 厂房及地上附着物价款 500 万元(不含增值税)。已知, 当地规定的契税税率为 3%。甲公司应缴纳的契税税额为() 万元。

- A. 15 B. 75 C. 90 D. 105

【答案】D

【解析】“连房带地一块儿卖”, 成交价格应当既包括厂房及地上附着物的价款, 又包括对应土地使用权的价款, 但不含增值税。因此, 甲公司应缴纳契税= $(3000+500) \times 3=105$ (万元)。

【例题 2-单选题】甲公司于 2021 年 9 月向乙公司购买一处厂房, 合同注明的土地使用权价款 3000 万元(不含增值税), 厂房及地上附着物价款 500 万元(不含增值税)。已知, 当地规定的契税税率为 3%。甲公司应缴纳的契税税额为() 万元。

- A. 15 B. 75 C. 90 D. 105

【答案】D

【解析】“连房带地一块儿卖”, 成交价格应当既包括厂房及地上附着物的价款, 又包括对应土地使用权的价款, 但不含增值税。因此, 甲公司应缴纳契税= $(3000+500) \times 3=105$ (万元)。

4. 以不含增值税的差价作为计税依据

土地使用权互换、房屋互换, 互换价格相等的, 互换双方计税依据为零; 互换价格不相等的, 以其差额(不含增值税)为计税依据, 由支付差额的一方缴纳契税。

【提示】此处的“互换”是指以房换房、以地换地、房地互换, 如果是以房(地)抵债、以房(地)换货, 应视同房屋(土地)买卖缴纳契税。

【例题-单选题】老周拥有一套价值 90 万元的住房, 老吴拥有一套价值 70 万元的住房, 双方交换住房, 由老吴补差价 20 万元给老周。已知, 本题涉及的价值、价格均不含增值税, 契税的税率为 3%, 下列各项中, 正确的是()。

- A. 老周应缴纳契税 2.7 万元
- B. 老吴应缴纳契税 0.6 万元
- C. 老周应缴纳契税 0.6 万元
- D. 老吴应缴纳契税 2.7 万元

【答案】B

【解析】(1) 老吴是支付差价的一方，应由老吴缴纳契税，排除选项 AC；(2) 应以价格差额为计税依据，即老吴应缴纳的契税=20×3=0.6 (万元)。

5. 以核定的价格为计税依据

(1) 土地使用权赠与、房屋赠与以及其他没有价格的转移土地、房屋权属行为，契税的计税依据为税务机关参照土地使用权出售、房屋买卖的市场价格“依法核定的价格”(不含增值税)。

(2) 以划转、奖励等没有价格的方式转移土地、房屋权属的，参照土地使用权或房屋赠与确定契税适用税率、计税依据等。(2022 年新增)

(3) 为防止纳税人隐瞒、虚报成交价格以偷、逃税款，对纳税人申报的成交价格、互换价格差额明显偏低且无正当理由的，由税务机关依法核定。税务机关依法核定计税价格，应参照市场价格，采用房地产价格评估等方法合理确定。

【例题-单选题】2021 年 9 月甲公司获赠原值 200 万元的房产一处，税务机关核定的不含增值税价格为 300 万元。已知，契税适用税率为 4%，甲公司获赠该房产应缴纳契税税额为 () 万元。

- A. 4.16 B. 12 C. 12.48 D. 8

【答案】B

【解析】甲公司获赠该房产应缴纳契税税额=300×4%=12 (万元)。

6. 关于划拨取得的土地使用权 (2022 年新增)

(1) 以划拨方式取得的土地使用权，经批准改为出让方式重新取得该土地使用权的，应由该土地使用权人以补缴的土地出让价款为计税依据缴纳契税。

(2) 先以划拨方式取得土地使用权，后经批准转让房地产，划拨土地性质改为出让的，承受方应分别以补

缴的土地出让价款和房地产权属转移合同确定的成交价格为计税依据缴纳契税。

(3) 先以划拨方式取得土地使用权，后经批准转让房地产，划拨土地性质未发生改变的，承受方应以房地产权属转移合同确定的成交价格为计税依据缴纳契税。

三、契稅的稅收優惠政策與征收管理規定 (★★)

(一) 稅收優惠政策

1. 有下列情形之一，免徵契稅

(1) 國家機關、事業單位、社會團體、軍事單位承受土地、房屋用於辦公、教學、醫療、科研和軍事設施的；

(2) 非營利性的學校、醫療機構、社會福利機構承受土地、房屋權屬用於辦公、教學、醫療、科研、養老、救助；

(3) 承受荒山、荒地、荒灘土地權屬用於農、林、牧、漁業生產；

(4) 婚姻關係存續期間夫妻之間變更土地、房屋權屬；

(5) 法定繼承人通過繼承承受土地、房屋權屬；

(6) 依照法律規定應當予以免稅的外國駐華使館、領事館和國際組織駐華代表機構承受土地、房屋權屬。

2. 享受契稅免稅優惠的土地、房屋用途的具體要求 (2022 年新增)：

(1) 用於辦公的，限於辦公室 (樓) 以及其他直接用於辦公的土地、房屋；

- (2) 用于教学的,限于教室(教学楼)以及其他直接用于教学的土地、房屋;
 - (3) 用于医疗的,限于门诊部以及其他直接用于医疗的土地、房屋;
 - (4) 用于科研的,限于科学试验的场所以及其他直接用于科研的土地、房屋;
 - (5) 用于军事设施的,限于直接用于《中华人民共和国军事设施保护法》规定的军事设施的
- 土地、房屋;
- (6) 用于养老的,限于直接用于为老年人提供养护、康复、托管等服务的土地、房屋;
 - (7) 用于救助的,限于直接为残疾人、未成年人、生活无着落的流浪乞讨人员提供养护、康复、托管等服务的土地、房屋。

3. 对享受契税免税优惠的非营利性机构的具体资质要求(2022年新增):

(1) 学校的具体范围为经县级以上人民政府或者其教育行政部门批准成立的大学、中学、小学、幼儿园,实施学历教育的职业教育学校、特殊教育学校、专门学校,以及经省级人民政府或者其人力资源社会保障行政部门批准成立的技工院校。

(2) 医疗机构的具体范围为经县级以上人民政府卫生健康行政部门批准或者备案设立的医疗机构。

(3) 社会福利机构的具体范围为依法登记的养老服务机构、残疾人服务机构、儿童福利机构、救助管理机构、未成年人救助保护机构。

4. 国务院酌定减免

根据国民经济和社会发展的需要,国务院对居民住房需求保障、企业改制重组、灾后重建等情形可以规定免征或者减征契税,报全国人民代表大会常务委员会备案。

5. 省级政府酌定减免

(1) 省、自治区、直辖市可以决定对下列情形免征或者减征契税:

① 因土地、房屋被县级以上人民政府征收、征用,重新承受土地、房屋权属:

② 因不可抗力灭失住房,重新承受住房

(2) 上述免征或者减征契税的具体办法,由省、自治区、直辖市人民政府提出,报同级人民代表大会常务委员会决定,并报全国人民代表大会常务委员会和国务院

6. 改制重组相关减免规定(2022年新增)

(1) 自2021年1月1日起至2023年12月31日,企业按照规定整体改制,原企业投资主体存续并在改制

(变更)后的公司中所持股权(股份)比例超过75%,且改制(变更)后公司承继原企业权利、义务的,对改制(变更)后公司承受原企业土地、房屋权属,免征契税。

(2) 自2021年1月1日起至2023年12月31日,两个或两个以上的公司,依照法律规定、合同约定,合并为一个公司,且原投资主体存续的,对合并后公司承受原合并各方土地、房屋权属,免征契税。

(3) 自2021年1月1日起至2023年12月31日,公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司,对分立后公司承受原公司土地、房屋权属,免征契税。

(4) 自2021年1月1日起至2023年12月31日,企业依照有关法律法规规定实施破产,债权人(包括破产企业职工)承受破产企业抵偿债务的土地、房屋权属,免征契税;对非债权人承受破产企业土地、房屋权属,凡按照规定与原企业全部职工签订服务年限不少于3年的劳动用工合同的,对其承受所购企业土地、房屋权属,免征契税;与原企业超过30%的职工签订服务年限不少于3年的劳动用工合同的,减半征收契税。

(5) 自2021年1月1日起至2023年12月31日,经国务院批准实施债权转股权的企业,对债权转股权后新设立的公司承受原企业的土地、房屋权属,免征契税。

7. 经批准减征、免征契税的纳税人,改变有关土地、房屋的用途,或者有其他不再属于

减征、免征契税情形的，应当补缴已经减征、免征的税款。

一看权利性质	土地承包经营权和土地经营权的转移不征收契税	
二看行为	土地使用权出让、转让	✓
	房屋买卖、赠与、互换	✓
	以土地、房屋出租	×
	以土地、房屋作价投资(入股)	✓
	以土地、房屋抵债(偿还债务)	✓
	以土地、房屋抵押	×
	以划转、奖励方式转移土地、房屋权属	✓
	土地、房屋典当、分拆(分割)	×
	共有份额变化	✓
	共有人增加或减少	✓
三看主体	承受方是契税的纳税义务人	
四看是否享受免税优惠		

【例题 1-单选题】根据契税法律制度的规定，下列各项中，属于契税纳税人的是（）。

- A. 抵押房屋的赵某
- B. 转让土地使用权的甲公司
- C. 出租住房的钱某
- D. 受让土地使用权的乙公司

【答案】D

【解析】(1) 选项 AC：房/地权属不转移，不属于契税的征税范围。(2) 选项 BD：契税收税人为“承受方”，转让方不缴纳契税。

【例题 2-单选题】根据契税法律制度的规定，下列情形中，应计算缴纳契税的是（）。

- A. 个人以自有房屋对外出租
- B. 法定继承人通过继承承受房屋权属
- C. 企业以自有房屋等价互换另一企业房屋
- D. 个人承受企业无偿赠与的房屋权属

【答案】D

【解析】(1) 选项 A：“出租”，房屋产权不转移，不征收契税；(2) 选项 B：法定继承人通过继承承受土地、房屋权属，免征契税；(3) 选项 C：房屋互换属于契税的征税范围，以所互换的房屋价格的差额为计税依据，

【例题 3-判断题】婚姻关系存续期间夫妻之间变更房屋权属的，免征契税。（）

【答案】✓

【例题 4-单选题】2021 年 9 月周某以 200 万元（不含增值税）出售自有住房一套，另购进价格为 300 万元（不含增值税）住房一套。已知，契税适用税率为 5%，计算周某上述行为应缴纳契税税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $200 \times 5\%$
- B. $300 \times 5\%$
- C. $200 \times 5\% + 300 \times 5\%$
- D. $300 \times 5\% - 200 \times 5\%$

【答案】B

【解析】契税由房屋、土地权属的承受人缴纳。在本题中：(1) 周某出售的住房，应由受让方缴纳契税，周某作为转让方不必缴纳契税；(2) 周某购进住房应缴纳的契税 = $300 \times 5\% = 15$

(万元)。

(二) 征收管理规定

1. 纳税义务发生时间

(1) 契税的纳税义务发生时间,为纳税人签订土地、房屋权属转移合同的当日,或者纳税人取得其他具有土地、房屋权属转移合同性质凭证的当日。

(2) 因人民法院、仲裁委员会的生效法律文书或者监察机关出具的监察文书等发生土地、房屋权属转移的,纳税义务发生时间为法律文书等生效当日。(2022年新增)

(3) 因改变土地、房屋用途等情形应当缴纳已经减征、免征契税的,纳税义务发生时间为改变有关土地、房屋用途等情形的当日。(2022年新增)

(4) 因改变土地性质、容积率等土地使用条件需补缴土地出让价款,应当缴纳契税的,纳税义务发生时间为改变土地使用条件当日。(2022年新增)

2. 纳税期限

(1) 纳税人应当在依法办理土地、房屋权属登记手续前申报缴纳契税。

(2) 发生法定情形,按规定不再需要办理土地、房屋权属登记的,纳税人应自纳税义务发生之日起90日内申报缴纳契税。(2022年新增)

3. 退税

(1) 在依法办理土地、房屋权属登记前,权属转移合同、权属转移合同性质凭证不生效、无效、被撤销或者被解除的,纳税人可以向税务机关申请退还已缴纳的税款,税务机关应当依法办理。

(2) 纳税人缴纳契税后发生下列情形,可依法申请退税(2022年新增):

①因人民法院判决或者仲裁委员会裁决导致土地、房屋权属转移行为无效、被撤销或者被解除,且土地、房屋权属变更至原权利人的;

②在出让土地使用权交付时,因容积率调整或实际交付面积小于合同约定面积需退还土地出让价款的;

③在新建商品房交付时,因实际交付面积小于合同约定面积需返还房价款的。

4. 纳税地点

契税由土地、房屋所在地的税务机关依法征收管理。

考点回顾

交不交:一看地域、二看行为、三看主体

成交价格

交多少? 价格差额、多付差价方

税收优惠 补交、核定(赠与、明显低无正当理由)

征收管理

第三节 土地增值税法律制度

一、交不交土地增值税?(★★★)

(一) 纳税人

土地增值税的纳税人为转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人。

【相关链接】契税的纳税人,是指在我国境内承受土地、房屋权属转移的单位和个人。

(二) 征税范围的一般规定

1. 土地增值税只对转让国有土地使用权的行为征税,对出让国有土地使用权的行为不征税。

2. 土地增值税既对转让土地使用权的行为征税, 也对转让地上建筑物及其附着物产权的行为征税。

3. 土地增值税只对有偿转让的房地产征税, 对以继承、赠与等方式无偿转让的房地产, 不予征税, 但并非所有名为“赠与”的行为均不征税, 不征收土地增值税的房地产赠与行为只包括:

(1) 房产所有人、土地使用权所有人将房屋产权、土地使用权赠与直系亲属或承担直接赡养义务人的行为;

(2) 房产所有人、土地使用权所有人通过中国境内非营利的社会团体、国家机关将房屋产权、土地使用权赠与教育、民政和其他社会福利、公益事业的行为。

【例题-判断题】房产所有人将房屋产权赠与直系亲属的行为, 不征收土地增值税。()

【答案】✓

(三) 特殊业务的处理

1. 房地产的交换

(1) 房地产交换属于土地增值税的征税范围;

(2) 对个人之间互换自有居住用房地产的, 经当地税务机关核实, 可以免征土地增值税。

2. 合作建房

对于一方出地, 另一方出资金, 双方合作建房, 建成后按比例分房自用的, 暂免征收土地增值税; 建成后

转让的, 应征收土地增值税。

3. 房地产的出租: 不属于土地增值税的征税范围。

4. 房地产的抵押 vs 抵债

对于房地产的抵押, 在抵押期间不征收土地增值税; 如果抵押期满以房地产抵债, 发生房地产权属转移的, 应列入土地增值税的征税范围。

情形	契税	土地增值税
出让	✓	×
出租	×	×
抵押	×	×
抵债	✓	✓

5. 房地产代建行为: 不属于土地增值税的征税范围。

6. 房地产进行重新评估而产生的评估增值: 不属于土地增值税的征税范围。

7. 房地产开发企业

(1) 房地产开发企业将开发的部分房地产转为企业自用或用于出租等商业用途时, 如果产权未发生转移, 不征收土地增值税。

(2) 房地产开发企业将开发产品用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等, 发生所有权转移时应视同销售房地产, 征收土地增值税。

【相关链接】房地产开发企业建造的商品房, 在出售前, 不征收房产税, 但对出售前房地产开发企业已使用或出租、出借的商品房应按规定征收房产税。

8. 对个人转让住房暂免征收土地增值税。

9. 普通标准住宅

(1) 纳税人建造普通标准住宅(不包括高级公寓、别墅、度假村等)出售, 增值额未超过扣除项目金额

20%的, 予以免税; 超过 20%的, 应按全部增值额缴纳土地增值税。

(2) 对于纳税人既建普通标准住宅又搞其他房地产开发的，应分别核算增值额；不分别核算增值额或不能准确核算增值额的，其建造的普通标准住宅不能适用这一免税规定。

10. 因国家建设需要依法征用、收回的房地产，免征土地增值税；因城市实施规划、国家建设的需要而搬迁，由纳税人自行转让原房地产的，免征土地增值税。

11. 改制重组（2022年调整）

自2021年1月1日至2023年12月31日，企业改制重组有关土地增值税政策如下：

(1) 企业按照规定整体改制，对改制前的企业将国有土地使用权、地上的建筑物及其附着物（以下简称“房地产”）转移、变更到改制后的企业，暂不征土地增值税。

(2) 按照法律规定或者合同约定，两个或两个以上企业合并为一个企业，且原企业投资主体存续的，对原企业将房地产转移、变更到合并后的企业，暂不征土地增值税。

(3) 按照法律规定或者合同约定，企业分设为两个或两个以上与原企业投资主体相同的企业，对原企业将房地产转移、变更到分立后的企业，暂不征土地增值税。

(4) 单位、个人在改制重组时以房地产作价入股进行投资，对其将房地产转移、变更到被投资的企业，暂不征土地增值税。

(5) 上述改制重组有关土地增值税政策不适用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的情形。

业务	是否需要纳税	
转让国有土地使用权	✓	
出让国有土地使用权	×	
转让地上建筑物及其附着物产权	✓	
以继承、赠与等方式无偿转让的房地产	赠与直系亲属或承担直接赡养义务人、继承	×
	通过中国境内非营利的社会团体、国家机关，赠与教育、民政和其他社会福利、公益事业	×
	其他	✓
房地产交换	个人之间互换居住用房且经税务机关核实	×
	其他	✓
合作建房	建成后按比例分房自用	×
	建成后转让	✓
出租	×	
抵押	×	
抵债	✓	
代建	×	
房地产开发企业的开发产品	转为企业自用或用于出租	×
	用于职工福利、奖励、对外投资、分配给股东或投资人、抵偿债务、换取其他单位和个人的非货币性资产等	✓
个人转让住房	×	
纳税人建造普通标准住宅出售	增值额未超过扣除项目金额 20%	×
	增值额超过扣除项目金额 20%	✓（全额交）
因国家建设需要依法征用、收回的房地产	×	
因城市实施规划、国家建设的需要而搬迁，由纳税人自行转让原房地产	×	
企业改制重组符合规定条件的	×（临时）	

【例题 1-单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，不属于土地增值税纳税人的是

- ()。
- A. 出租商铺的甲公司
 - B. 转让国有土地使用权的乙公司
 - C. 出售商铺的赵某
 - D. 出售写字楼的丙公司

【答案】A

【解析】(1) 土地增值税的纳税人为“转让”国有土地使用权、地上建筑物及其附着物并取得收入的单位和个人。主要判断要点有二：①房地产权属转移；②转让方取得相关收益。选项 A 涉及的是“出租”，产权不发生转移，不征收土地增值税。(2) 选项 C：如果赵某转让的是住房（而非商铺），则适用个人转让住房的优惠政策，暂免征收土地增值税。

【例题 2-单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，属于土地增值税纳税人的是 ()。

- A. 承租商铺的甲公司
- B. 出让国有土地使用权的乙市人民政府
- C. 接受房屋捐赠的丙学校
- D. 转让厂房的丁公司

【答案】D

【解析】选项 C：接受捐赠方属于承受方，不缴纳土地增值税。

【例题 3-单选题】根据土地增值税法律制度的规定，下列各项中，免征土地增值税的是 ()。

- A. 由一方出地，另一方出资金，企业双方合作建房，建成后转让的房地产
- B. 因城市实施规划、国家建设的需要而搬迁，企业自行转让原房地产
- C. 企业之间交换房地产
- D. 企业以房地产抵债而发生权属转移的房地产

【答案】B

【例题 4-判断题】纳税人建造普通标准住宅出售，增值额超过扣除项目金额 20% 的，应按全部增值额计算缴纳土地增值税。()

【答案】✓

【例题 5-判断题】房地产开发项目中同时包含普通标准住宅和非普通标准住宅的，应分别计算土地增值税的增值额。()

【答案】✓

二、交多少土地增值税？（应纳税额的计算）(★★)

（一）整体计算思路

1. 确定扣除项目金额

2. 计算增值额

增值额 = 房地产转让收入 - 扣除项目金额

3. 计算增值率

增值率 = 增值额 ÷ 扣除项目金额 × 100%

4. 确定适用税率及速算扣除系数。土地增值税实行 4 级超率累进税率，税率表如下：

土地增值税 4 级超率累进税率表

级数	增值额与扣除项目金额的比率	税率(%)	速算扣除系数(%)
1	不超过 50% 的部分	30	0
2	超过 50% 至 100% 的部分	40	5
3	超过 100% 至 200% 的部分	50	15
4	超过 200% 的部分	60	35

5. 计算应纳税额

应纳税额 = 增值额 × 适用税率 - 扣除项目金额 × 速算扣除系数

【例题-单选题】(2020年)甲房地产公司2020年11月销售自行开发的商业房地产项目,取得不含增值税收入20000万元,准予从房地产转让收入额减除的扣除项目金额12000万元。已知土地增值税税率为40%,速算扣除系数为5%,甲房地产公司该笔业务应缴纳土地增值税税额的下列计算列式中,正确的是()。

- A. $(20000-12000) \times 40\% - 20000 \times 5\% = 2200$ (万元)
- B. $(20000-12000) \times 40\% - 12000 \times 5\% = 2600$ (万元)
- C. $20000 \times 40\% - 12000 \times 5\% = 7400$ (万元)
- D. $20000 \times 40\% - (20000-12000) \times 5\% = 7600$ (万元)

【答案】B

【解析】本题直接套用土地增值税计税公式即可解决。

(二) 房地产开发企业新建房扣除项目金额的确定(5项)

1. 取得土地使用权所支付的金额

- (1) 纳税人为取得土地使用权所支付的地价款;
- (2) 纳税人在取得土地使用权时按国家统一规定缴纳的有关费用和税金。

2. 房地产开发成本

房地产开发成本,包括土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费和开发间接费用等。

【例题-多选题】(2020年)根据土地增值税法律制度的规定,下列各项中,在计算土地增值税计税依据时,应列入房地产开发成本的有()。

- A. 公共配套设施费
- B. 建筑安装工程费
- C. 取得土地使用权所支付的地价款
- D. 土地征用及拆迁补偿费

【答案】ABD

【解析】选项c:属于“取得土地使用权所支付的金额”。

3. 房地产开发费用

(1) 能分摊且能证明

①财务费用中的利息支出,凡能够按转让房地产项目计算分摊并提供金融机构证明的,允许据实扣除,但最高不能超过按商业银行同类同期贷款利率计算的金额。

②其他房地产开发费用,按“取得土地使用权所支付的金额和房地产开发成本”的金额之和的5%以内计算扣除。

允许扣除的房地产开发费用

=允许扣除的利息+ (取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本) × 规定比率(5%以内)

(2) 不能分摊或不能证明

财务费用中的利息支出,凡不能按转让房地产项目计算分摊或不能提供金融机构证明的,

房地产开发费用(不区分利息费用和其他费用)按规定计算的金额之和的10%以内计算扣除。

允许扣除的房地产开发费用

= (取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本) × 规定比率 (10%以内)

【例题-单选题】(2013年)甲公司开发一项房地产项目,取得土地使用权支付的金额为1000万元,发生开发成本6000万元,发生开发费用2000万元,其中利息支出900万元无法提供金融机构贷款利息证明。已知,当地房地产开发费用的计算扣除比例为10%。甲公司计算缴纳土地增值税时,可以扣除的房地产开发费用为()万元。

- A. $2000-900=1100$
- B. $6000 \times 10\%=600$
- C. $2000 \times 10\%=200$
- D. $(1000+6000) \times 10\%=700$

【答案】D

【解析】财务费用中的利息支出,凡不能按转让房地产项目计算分摊或不能提供金融机构证明的,允许扣除的房地产开发费用=(取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本) × 所在省、自治区、直辖市人民政府规定的扣除比例;因此,甲公司可以扣除的房地产开发费用= $(1000+6000) \times 10\%=700$ (万元)。

(3) 财政部、国家税务总局对土地增值税扣除项目金额中利息支出的计算问题作了两点专门规定:

- ①利息的上浮幅度按国家的有关规定执行,超过上浮幅度的部分不允许扣除;
- ②对于超过贷款期限的利息部分和加罚的利息不允许扣除。

【例题-单选题】(2018年)根据土地增值税法律制度的规定,下列各项中,在计算(新建房项目)土地增值税计税依据时不允许扣除的是()。

- A. 在转让房地产时缴纳的城市维护建设税
- B. 纳税人为取得土地使用权所支付的地价款
- C. 土地征用及拆迁补偿费
- D. 超过贷款期限的利息部分

【答案】D

4. 与转让房地产有关的税金

(1) 城市维护建设税及教育费附加;

(2)《土地增值税暂行条例》等规定的土地增值税扣除项目涉及的增值税进项税额,允许在销项税额中抵扣的,不计入扣除项目,不允许在销项税额中抵扣的,可以计入扣除项目。

5. 加计扣除: (取得土地使用权所支付的金额+房地产开发成本) × 20%

(三) 其他情形下扣除项目金额的确定

1. 房地产开发企业以外的其他企业转让新建房的扣除项目

- (1) 取得土地使用权所支付的金额
- (2) 房地产开发成本
- (3) 房地产开发费用
- (4) 与转让房地产有关的税金

①城市维护建设税及教育费附加、印花税;

②《土地增值税暂行条例》等规定的土地增值税扣除项目涉及的增值税进项税额,允许在销项税额中抵扣的,不计入扣除项目,不允许在销项税额中抵扣的,可以计入扣除项目。

2. 旧房及建筑物转让的扣除项目

(1) 方法一: 按评估价格扣除

①旧房及建筑物的评估价格 (重置成本价 × 成新度折扣率);

②取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用和税金；

③转让环节缴纳的税金。

【例题-多选题】(2016年)根据土地增值税法律制度的规定,纳税人转让旧房及建筑物,在计算土地增值税额时,准予扣除的项目有()。

- A. 评估价格
- B. 转让环节缴纳的税金
- C. 取得土地使用权所支付的地价款
- D. 重置成本价

【答案】ABC

【解析】选项D:重置成本价用于计算旧房及建筑物的评估价格,不能直接作为扣除项目金额扣除。

(2)方法二:按购房发票金额计算扣除

纳税人转让旧房及建筑物,凡不能取得评估价格,但能提供购房发票的,经当地税务部门确认,可以扣除:

①按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止,每年加计5%计算的金额;

②转让环节缴纳的税金,包括城市维护建设税及教育费附加、印花税、购房时缴纳的契税(需提供契税的完税凭证)。

	计算步骤/方法	具体规定		
新建房	确定扣除项目金额(以房地产企业新建房项目为例)	取得土地使用权时所支付的金额	地价款+相关费用和税金	
		房地产开发成本	包括土地征用及拆迁补偿费、前期工程费、建筑安装工程费、基础设施费、公共配套设施费和开发间接费用等	
		房地产开发费用	能分摊能证明	利息+前2项之和×5%以内
			不能分摊或不能证明	前2项之和×10%以内
		与转让房地产有关的税金	城市维护建设税及教育费附加【非房地产企业】城市维护建设税及教育费附加、印花税	
	加计扣除	前2项之和×20% 【非房地产企业】无该扣除项目		
	计算增值额	增值额=房地产转让收入-扣除项目金额		
	计算增值率	增值率=增值额÷扣除项目金额×100%		
查找税率表	确定适用税率及速算扣除系数			
计算应纳税额	应纳税额=增值额×适用税率-扣除项目金额×速算扣除系数			
旧房及建筑物	按评估价格扣除	扣除项目包括:扣除项目包括: (1)旧房及建筑物的评估价格(重置成本价×成新度折扣率) (2)取得土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用和税金 (3)转让环节缴纳的税金		
	按购房发票金额计算扣除	适用情形	不能取得评估价格,但能提供购房发票,经当地税务部门确认	

	扣除项目	(1) 按发票所载金额并从购买年度起至转让年度止, 每年加计 5% 计算的金额 (2) 转让环节缴纳的税金, 包括城市维护建设税及教育费附加、印花税、购房时缴纳的契税 (需提供契税的完税凭证)
--	------	---

三、征收管理规定 (★★)

(一) 土地增值税清算

1. 符合下列情形之一的, 纳税人应当进行土地增值税清算:

- (1) 房地产开发项目全部竣工、完成销售的;
- (2) 整体转让未竣工决算房地产开发项目的;
- (3) 直接转让土地使用权的。

2. 符合下列情形之一的, 主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算:

- (1) 已竣工验收的房地产开发项目, 已转让的房地产建筑面积占整个项目可售建筑面积的比例在 85% 以上, 或该比例虽未超过 85%, 但剩余的可售建筑面积已经出租或自用的;
- (2) 取得销售 (预售) 许可证满 3 年仍未销售完毕的;
- (3) 纳税人申请注销税务登记但未办理土地增值税清算手续的。

【例题-单选题】(2019 年) 根据土地增值税法律制度的规定, 下列各项中, 不属于纳税人应当进行土地增值税清算的是 ()。

- A. 直接转让土地使用权的
- B. 房地产开发项目全部竣工、完全销售的
- C. 整体转让未竣工决算房地产开发项目的
- D. 取得销售 (预售) 许可证满 3 年仍未销售完毕的

【答案】D

【解析】选项 D: 属于主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算的情形。

(二) 其他征收管理规定

1. 纳税人应在转让房地产合同签订后 7 日内, 到房地产所在地主管税务机关办理纳税申报。

2. 纳税人采取预售方式销售房地产的, 对在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入, 税务机关可以预征土地增值税。

3. 房地产开发企业有下列情形之一的, 税务机关可以参照与其开发规模和收入水平相近的当地企业的土地增值税税负情况, 按不低于预征率的征收率核定征收土地增值税:

- (1) 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的;
- (2) 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的;
- (3) 虽设置账簿, 但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全, 难以确定转让收入或扣除项目金额的;
- (4) 符合土地增值税清算条件, 未按照规定的期限办理清算手续, 经税务机关责令限期清算, 逾期仍不清算的;
- (5) 申报的计税依据明显偏低, 又无正当理由的。

【例题-多选题】(2020 年) 下列各项中, 属于土地增值税的核定征收的情形有 ()。

- A. 依照法律、行政法规的规定应当设置但未设置账簿的
- B. 擅自销毁账簿或者拒不提供纳税资料的
- C. 虽设置账簿, 但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全, 难以确定转让收入或扣除项目金额的
- D. 申报的计税依据明显偏低, 又无正当理由的

【答案】ABCD

考点回顾

交不交：国有、转让方、权属变动、免税情形

从价计征vs从租计征

交多少？ 房产原值（不可分割、不可随意移动）

投资联营、融资租赁

怎么交：应当清算vs可以清算、签订后7日内

第四节城镇土地使用税法律制度

一、交不交城镇土地使用税（★★）

（一）征税范围

凡在城市、县城、建制镇和工矿区范围内（不包括农村）的土地，不论是属于国家所有的土地，还是集体所有的土地，都属于城镇土地使用税的征税范围。

【例题-多选题】（2020年）根据城镇土地使用税法律制度的规定，下列各项中，属于城镇土地使用税征税范围的有（）。

- A. 集体所有的位于农村的土地
- B. 集体所有的位于建制镇的土地
- C. 国家所有的位于工矿区的土地
- D. 集体所有的位于城市的土地

【答案】BCD

（二）纳税人

城镇土地使用税的纳税人，是指在城市、县城、建制镇、工矿区范围内使用土地的单位和个人。根据用地者的不同情况分别确定为：

1. 城镇土地使用税由拥有土地使用权的单位或者个人缴纳；
2. 拥有土地使用权的纳税人不在土地所在地的，由代管人或者实际使用人缴纳；
3. 土地使用权未确定或者权属纠纷未解决的，由实际使用人纳税；
4. 土地使用权共有的，共有各方均为纳税人，由共有各方按实际使用土地的面积占总面积的比例分别缴纳。

【例题-多选题】（2016年、2012年）根据城镇土地使用税法律制度的规定，下列关于城镇土地使用税纳税人的表述中，正确的有（）。

- A. 土地使用权未确定或权属纠纷未解决的，由实际使用人纳税
- B. 土地使用权共有的，共有各方均为纳税人，由共有各方分别纳税
- C. 拥有土地使用权的纳税人不在土地所在地的，由代管人或实际使用人纳税
- D. 城镇土地使用税由拥有土地使用权的单位或个人缴纳

【答案】ABCD

二、城镇土地使用税的应纳税额（★★）

1. 年应纳税额

=实际占用应税土地面积（平方米）×适用税额

2. 税率

城镇土地使用税实行“有幅度的地区差别定额税率”。

3. 计税依据：纳税人实际占用的土地面积。

- （1）凡由省级人民政府确定的单位组织测定土地面积的，以测定的土地面积为准；
- （2）尚未组织测定，但纳税人持有政府部门核发的土地使用证书的，以证书确定的土地面积为准；

（3）尚未核发土地使用证书的，应当由纳税人据实申报土地面积，并据以纳税，待核

发土地使用证书后再作调整。

【例题 1-单选题】(2018 年)甲房地产开发企业开发一住宅项目,实际占地面积 12000 平方米,建筑面积 24000 平方米,容积率为 2.0,甲房地产开发企业缴纳的城镇土地使用税的计税依据为()。

- A. 24000 平方米
- B. 12000 平方米
- C. 36000 平方米
- D. 18000 平方米

【答案】 B

【解析】城镇土地使用税的计税依据是纳税人实际占用的土地面积,与建筑面积、容积率无关。

【例题 2-多选题】(2021 年)甲、乙两家企业共有一项土地使用权,土地面积为 1500 平方米,甲、乙企业的实际占用比例为 3:2。已知该土地适用的城镇土地使用税税额为每平方米 5 元。关于甲、乙企业共用该土地应缴纳的城镇土地使用税,下列处理正确的有()。

- A. 甲企业应纳城镇土地使用税=1500×3/5×5=4500(元)
- B. 甲企业应纳城镇土地使用税=1500×5=7500(元)
- C. 乙企业应纳城镇土地使用税=1500×2/5×5=3000(元)
- D. 乙企业应纳城镇土地使用税=1500×5=7500(元)

【答案】 AC

【解析】土地使用权共有的,以共有各方实际使用土地的面积占总面积的比例,分别计算缴纳城镇土地使用税。

【例题 3-单选题】(2019 年)甲商贸公司位于市区,实际占地面积为 5000 平方米,其中办公区占地 4000 平方米,生活区占地 1000 平方米,甲商贸公司还有一位于农村的仓库,租给公安局使用,实际占地面积为 15000 平方米,已知城镇土地使用税适用税率为每平方米税额 5 元,甲商贸公司全年应缴纳城镇土地使用税税额的下列算式中,正确的是()。

- A. $5000 \times 5 = 25000$ (元)
- B. $(5000 + 1500) \times 5 = 32500$ (元)
- C. $(4000 + 1500) \times 5 = 27500$ (元)
- D. $4000 \times 5 = 20000$ (元)

【答案】 A

【解析】凡在城市、县城、建制镇和工矿区范围内(不包括农村)的土地,不论是属于国家所有的土地,还是集体所有的土地,都属于城镇土地使用税的征税范围。

三、城镇土地使用税的税收优惠及征收管理(★★)

(一) 税收优惠

1. 下列用地免征城镇土地使用税:

- (1) 国家机关、人民团体、军队自用的土地;
- (2) 由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的土地;
- (3) 宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的土地;
- (4) 市政街道、广场、绿化地带等公共用地;
- (5) 直接用于农、林、牧、渔业的生产用地。

【例题-单选题】(2020 年)根据城镇土地使用税法律制度的规定,下列城市用地中,不属于城镇土地使用税免税项目的是()。

- A. 公园自用的土地
- B. 市政街道公共用地

- C. 国家机关自用的土地
- D. 企业生活区用地

【答案】D

2. 免税单位与纳税单位之间无偿使用的土地

对免税单位无偿使用纳税单位的土地（如公安、海关等单位使用铁路、民航等单位的土地），免征城镇土地使用税；对纳税单位无偿使用免税单位的土地，纳税单位应照章缴纳城镇土地使用税。

【提示】关键看“无偿使用方”：（1）为免税单位的，相应免税；（2）为纳税单位的，应照章纳税。

3. 房地产开发公司开发建造商品房的用地。

房地产开发公司开发建造商品房的用地，除经批准开发建设经济适用房的用地外，对各类房地产开发用地一律不得减免城镇土地使用税。

4. 企业的铁路专用线、公路等用地。

对企业的铁路专用线、公路等用地除另有规定者外，在企业厂区（包括生产、办公及生活区）以内的，应照章征收城镇土地使用税；在厂区以外、与社会公用地段未加隔离的，暂免征收城镇土地使用税。

【例题 1-单选题】（2019 年）2014 年甲服装公司（位于某县城）实际占地面积 30000 平方米，其中办公楼占地面积 500 平方米，厂房仓库占地面积 22000 平方米，厂区内铁路专用线、公路等用地 7500 平方米，已知当地规定的城镇土地使用税每平方米年税额为 5 元。甲服装公司当年应缴纳城镇土地使用税税额的下列计算中，正确的（）。

- A. $30000 \times 5 = 150000$ （元）
- B. $(30000 - 7500) \times 5 = 112500$ （元）
- C. $(30000 - 500) \times 5 = 147500$ （元）
- D. $(30000 - 22000) \times 5 = 40000$ （元）

【答案】A

【解析】城镇土地使用税的征税范围是城市、县城、建制镇、工矿区范围内的土地，对企业的铁路专用线、公路等用地除另有规定者外，在企业厂区（包括生产、办公及生活区）以内的，应照章征收城镇土地使用税，故家服装公司的计税依据为 30000 平方米，其厂区内铁路专用线、公路等用地 7500 平方米应依法纳税。

5. 林业系统用地

- （1）对林区的育林地、运材道、防火道、防火设施用地，免征城镇土地使用税；
- （2）林业系统的森林公园、自然保护区可比照公园免征城镇土地使用税；
- （3）除上述列举免税的土地外，对林业系统的其他生产用地及办公、生活区用地，均应征收城镇土地使用税。

【例题-单选题】某林场面积 100 万平方米，其中森林公园占地 60 万平方米，防火设施占地 20 万平方米，办公用地 12 万平方米，生活区用地 8 万平方米。该林场需要缴纳城镇土地使用税的面积是（）万平方米。

- A. 100
- B. 80
- C. 40
- D. 20

【答案】D

6. 盐场、盐矿用地

- （1）对盐场、盐矿的生产厂房、办公、生活区用地，应照章征收城镇土地使用税；

(2) 盐场的盐滩、盐矿的矿井用地，暂免征收城镇土地使用税。

【例题-单选题】(2019年) 2014年甲盐场占地面积为300000平方米，其中办公用地35000平方米，生活区用地15000平方米，盐滩用地250000平方米。已知当地规定的城镇土地使用税每平方米年税额为0.8元，甲盐场当年应缴纳城镇土地使用税税额的下列计算中，正确的是()。

- A. $(35000+250000) \times 0.8=228000$ (元)
- B. $300000 \times 0.8=240000$ (元)
- C. $(15000+250000) \times 0.8=212000$ (元)
- D. $(35000+15000) \times 0.8=40000$ (元)

【答案】D

【解析】针对盐场，只有“盐滩”用地是暂免征收城镇土地使用税的，其他占地照章征收。因此，甲盐场应当缴纳城镇土地使用税的面积=35000+15000，或者=300000-250000。

7. 电力行业用地

(1) 火电厂厂区围墙内的用地均应征收城镇土地使用税；对厂区围墙外的灰场、输灰管、输油(气)管道、铁路专用线用地，免征城镇土地使用税；厂区围墙外的其他用地，应照章征税。

(2) 水电站的发电厂房用地，生产、办公、生活用地，应征收城镇土地使用税；对其他用地给予免税照顾。

(3) 对供电部门的输电线路用地、变电站用地，免征城镇土地使用税。

【例题-单选题】(2019年) 某火电厂2021年占地80万平方米，其中厂区围墙内占地40万平方米，厂区围墙外灰场占地3万平方米，生活区及其他商业配套设施占地37万平方米。已知，该火电厂所在地适用的城镇土地使用税每万平方米年税额为1.5万元。根据城镇土地使用税法律制度的规定，该火电厂2009年应缴纳的城镇土地使用税税额为()万元。

- A. 55.5
- B. 60
- C. 115.5
- D. 120

【答案】C

【解析】针对火电厂，只有“厂区围墙外”的“灰场、输灰管、输油(气)管道、铁路专用线”用地免征城镇土地使用税。因此，该火电厂当年应缴纳的城镇土地使用税= $(80-3) \times 1.5=115.5$ (万元)。

8. 水利设施用地

水利设施及其管护用地(如水库库区、大坝、堤防、灌渠、泵站等用地)，免征城镇土地使用税；其他用地，如生产、办公、生活用地，应照章征税。

【例题-单选题】(2018年) 根据城镇土地使用税法律制度的规定，下列各项中，不属于免税项目的是()。

- A. 水库管理部门的办公用地
- B. 大坝用地
- C. 堤防用地
- D. 水库库区用地

【答案】A

【解析】选项BCD属于水利设施的管护用地，免征城镇土地使用税。

9. 对港口的码头(泊位，包括岸边码头、伸入水中的浮码头、堤岸、堤坝、栈桥等)用地，免征城镇土地使用税。

10. 民航机场用地

(1) 机场飞行区(包括跑道、滑行道、停机坪、安全带、夜航灯光区)用地、场内外通讯导航设施用地和飞行区四周排水防洪设施用地,免征城镇土地使用税。

(2) 在机场道路中,场外道路用地免征城镇土地使用税;场内道路用地依照规定征收城镇土地使用税。

(3) 机场工作区(包括办公、生产和维修用地及候机楼、停车场)用地、生活区用地、绿化用地,均须按照规定征收城镇土地使用税。

11. 体育场馆的城镇土地使用税优惠政策

(1) 国家机关、军队、人民团体、财政补助事业单位、居民委员会、村民委员会拥有的体育场馆,用于体育活动的土地,免征城镇土地使用税。

(2) 经费自理事业单位、体育社会团体、体育基金会、体育类民办非企业单位拥有并运营管理的体育场馆,符合相关条件的,其用于体育活动的土地,免征城镇土地使用税。

(3) 企业拥有并运营管理的大型体育场馆,其用于体育活动的土地,减半征收城镇土地使用税。

12. 在 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日,对农产品批发市场、农贸市场(包括自有和承租),专门用于经营农产品的房产、土地,暂免征收城镇土地使用税。对同时经营其他产品的,按其他产品与农产品交易场地面积的比例确定免征城镇土地使用税。

13. 自 2019 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日,对国家级省科技企业孵化器,大学科技园和国家备案众创空间自用以及无偿或通过出租等方式提供给在孵对象使用的房产土地免征城镇土地使用税。

14. 自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年供暖期结束,对向居民供热收取采暖费的供热企业,为居民供热所使用的土地免征城镇土地使用税;对供热企业其他土地,应当按照规定征收城镇土地使用税。(2022 年新增)

15. 自 2020 年 1 月 1 日起至 2022 年 12 月 31 日止,对物流企业自有(包括自用和出租)或承租的大宗商品仓储设施用地,减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征城镇土地使用税。(2022 年新增)

【例题 1-单选题】(2020 年)甲贸易公司位于市区,实际占地面积为 5000 平方米,其中办公区占地 4000 平方米,生活区占地 1000 平方米;甲贸易公司还有一处位于农村的仓库,实际面积为 1500 平方米。已知,城镇土地使用税适用税率每平方米税额为 5 元。计算甲贸易公司全年应缴纳城镇土地使用税税额的下列算式中,正确的是()。

- A. $4000 \times 5 = 20000$ (元)
- B. $(5000 + 1500) \times 5 = 32500$ (元)
- C. $5000 \times 5 = 25000$ (元)
- D. $(4000 + 1500) \times 5 = 27500$ (元)

【答案】 C

【解析】(1) 凡“在城市、县城、建制镇、工矿区范围内”(不包括农村)的土地,不论是属于国家所有的土地,还是集体所有的土地,都属于城镇土地使用税的征税范围。(2) 纳税主体是甲贸易公司,对其办公区或者生活区占地不存在免征或减征城镇土地使用税的规定,因此,甲贸易公司的全部市区占地(共计 5000 平方米)均应缴纳城镇土地使用税。

【例题 2-单选题】(2019 年)根据城镇土地使用税法律制度的规定,下列土地中,免征城镇土地使用税的是()。

- A. 市区公园内附设照相馆使用的土地
- B. 县城水电站的发电厂房用地
- C. 市政街道的公共用地

D. 盐场的生产厂房用地

【答案】C

【解析】(1) 选项 A: 宗教寺庙、公园、名胜古迹“自用”的土地, 免征城镇土地使用税; (2) 选项 B: 水电站的发电厂房用地, 生产、办公、生活用地, 应征收城镇土地使用税, 对“其他”用地给予免税照顾; (3) 选项 C: 市政街道、广场、绿化地带等公共用地, 免征城镇土地使用税; (4) 选项 D: 盐场、盐矿的生产厂房、办公、生活区用地, 应照章征收城镇土地使用税。盐场的盐滩、盐矿的矿井用地, 暂免征收城镇土地使用税。

(二) 征收管理

1. 纳税义务发生时间

情形	纳税义务发生时间
纳税人购置新建商品房	自房屋交付使用之次月起
纳税人购置存量房	自办理房屋权属转移、变更登记手续, 房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起
纳税人出租、出借房产	自交付出租、出借房产之次月起
以出让或转让方式有偿取得土地使用权的	应由受让方从合同约定交付土地时间的次月起缴纳城镇土地使用税; 合同未约定交付土地时间的, 由受让方从合同签订的下月起缴纳城镇土地使用税
纳税人新征用的耕地	自批准征用之日起满 1 年时
纳税人新征用的非耕地	自批准征用次月起

2. 纳税地点

(1) 城镇土地使用税在土地所在地缴纳。

(2) 纳税人使用的土地不属于同一省、自治区、直辖市管辖的, 由纳税人分别向土地所在地税务机关缴纳城镇土地使用税。

3. 纳税期限: 按年计算, 分期缴纳, 具体纳税期限由省、自治区、直辖市人民政府确定。

【例题 1-单选题】(2019 年) 甲企业 2015 年 2 月经批准新占用一块耕地建造办公楼, 另占用一块非耕地建造企业仓库。下列关于甲企业城镇土地使用税和耕地占用税的有关处理, 说法正确的是 ()。

A. 甲企业建造办公楼占地, 应征收耕地占用税, 并自批准征用之次月起征收城镇土地使用税

B. 甲企业建造办公楼占地, 应征收耕地占用税, 并自批准征用之日起满 1 年时征收城镇土地使用税

C. 甲企业建造仓库用地, 不征收耕地占用税, 应自批准征用之月起征收城镇土地使用税

D. 甲企业建造仓库用地, 不征收耕地占用税, 应自批准征用之日起满 1 年时征收城镇土地使用税

【答案】B

【解析】(1) 选项 AB: 纳税人新征用的耕地, 自批准征用之日起满 1 年时开始缴纳城镇土地使用税; (2) 选项 CD: 纳税人新征用的非耕地, 自批准征用次月起缴纳城镇土地使用税。

【例题 2-判断题】(2020 年) 纳税人购置新建商品房, 应当自房屋交付使用当月起缴纳城镇土地使用税。()

【答案】×

【解析】纳税人购置新建商品房, 自房屋交付使用之次月起缴纳城镇土地使用税。

房产税 vs 城镇土地使用税 (综述)

项目	城镇土地使用税	房产税
纳税人 (一般情况)	拥有土地使用权的单位或个人 代管人或实际使用人共有各方	产权所有人 (经营管理国有房产的单位) 承典人房产代管人、房产使用人
征税对象	土地	房产
征税的地域范围	城市、县城、建制镇和工矿区 (不包括农村)	
税率	定额税率	比例税率
税额计算	年应纳税额=实际占用应税土地面积 (平方米) × 适用税额比	(1) 从价计征: 应纳税额=应 税房产原值 × (1-扣除例) × 1.2% (2) 从租计征: 应纳税额=不含增值 税的租金收入 × 12% 或 4%
税收优惠	国家机关、人民团体、军队自用的房/地	免
	由国家财政部门拨付事业经费的单位自用的房/地	免
	宗教寺庙、公园、名胜古迹自用的房/地	免
	企业拥有并运营管理的大型体育场馆,其用于体育活动的房/地	减半
	农产品批发市场、农贸市场 (包括自有和承租) 专门用于经营农产品的房/地	免
	供热企业为居民供热所使用的房/地	免
纳税义务发生时间	纳税人购置新建商品房	房屋交付使用之次月起
	纳税人购置存量房	办理房屋权属转移、变更登记手续,房地产权属登记机关签发房屋权属证书之次月起
	纳税人出租、出借房产	交付出租、出借房产之次月起
纳税地点	房产/土地所在地	
纳税期限	按年计算,分期缴纳	

第五节耕地占用税法律制度

一、交不交耕地占用税? (★)

1. 征税范围

(1) 耕地占用税的征税范围包括纳税人为建设建筑物、构筑物或从事非农业建设而占用的国家所有和集体所有的耕地。

① 耕地,是指用于种植农作物的土地。

② 占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面以及养殖滩涂等其他农用地建房或者从事非农业建设的,应征收耕地占用税。

(3) 占用上述农用地建设直接为农业生产服务的生产设施的,不缴纳耕地占用税。直

接为农业生产服务

的生产设施，是指直接为农业生产服务而建设的建筑物和构筑物。具体包括：

- ①储存农用机具和种子、苗木、木材等农业产品的仓储设施；
- ②培育、生产种子、种苗的设施；
- ③畜禽养殖设施；
- ④木材集材道、运材道；
- ⑤农业科研、试验、示范基地；
- ⑥野生动植物保护、护林、森林病虫害防治、森林防火、木材检疫的设施；
- ⑦专为农业生产服务的灌溉排水、供水、供电、供热、供气、通讯基础设施；
- ⑧农业生产者从事农业生产必需的食宿和管理设施；
- ⑨其他直接为农业生产服务的生产设施。

【例题 1-单选题】根据耕地占用税法律制度的规定，下列情形中，应征收耕地占用税的是（ ）。

- A. 占用草地建造公路
- B. 占用林地建设木材集材道
- C. 占用园地建设农业示范基地
- D. 占用草地建设畜禽养殖设施

【答案】A

【解析】（1）建设“直接为农业生产服务的生产设施”占用耕地、园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面、渔业水域滩涂的，不缴纳耕地占用税；

（2）木材集材道（选项 B）、运材道，农业科研、试验、示范基地（选项 C），畜禽养殖设施（选项 D），均属于“直接为农业生产服务的生产设施”。

2. 税收优惠

（1）军事设施、学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地，免征耕地占用税。

【提示 1】学校内经营性场所和教职工住房占用耕地的，按照当地适用税额缴纳耕地占用税。

【提示 2】医疗机构内职工住房占用耕地的，按照当地适用税额缴纳耕地占用税。

（2）农村居民在规定用地标准以内占用耕地新建自用住宅，按照当地适用税额减半征收耕地占用税；其中农村居民经批准搬迁，新建自用住宅占用耕地不超过原宅基地面积的部分，免征耕地占用税。

（3）农村烈士遗属、因公牺牲军人遗属、残疾军人以及符合农村最低生活保障条件的农村居民，在规定用地标准以内新建自用住宅，免征耕地占用税。

（4）铁路线路、公路线路、飞机场跑道、停机坪、港口、航道、水利工程占用耕地，减按每平方米 2 元的税额征收耕地占用税。

（5）根据国民经济和社会发展的需要，国务院可以规定免征或者减征耕地占用税的其他情形，报全国人民代表大会常务委员会备案。

（6）依法免征或者减征耕地占用税后，纳税人改变原占地用途，不再属于免征或者减征耕地占用税情形的，应当按照当地适用税额补缴耕地占用税。

3. 临时占用

纳税人因建设项目施工或者地质勘查临时占用耕地，应当依法缴纳耕地占用税。纳税人在批准临时占用耕地期满之日起 1 年内依法复垦，恢复种植条件的，全额退还已经缴纳的耕地占用税。

4. 损毁耕地

因挖损、采矿塌陷、压占、污染等损毁耕地属于税法所称的非农业建设，应依法缴纳耕地占用税；自自然资源、农业农村等相关部门认定损毁耕地之日起3年内依法复垦或修复，恢复种植条件的，依法办理退税。

【例题1-多选题】(2019年)根据耕地占用税法律制度的规定，下列各项中，免征耕地占用税的有()。

- A. 公立学校教学楼占用耕地
- B. 城区内机动车道占用耕地
- C. 军事设施占用耕地
- D. 医院内职工住房占用耕地

【答案】AC

【解析】(1) 选项B：公路线路占用应税土地，可以减按每平方米2元的税额标准缴纳耕地占用税；但专用公路和城区内机动车道占用应税土地的，按照当地适用税额缴纳耕地占用税。(2) 选项D：医院内职工住房占用应税土地的，按照当地适用税额缴纳耕地占用税。

【例题2-单选题】(2020年)根据耕地占用税法律制度的规定，下列情形中，不缴纳耕地占用税的是()。

- A. 占用市区工厂土地建设商品房
- B. 占用市郊菜地建设公路
- C. 占用牧草地建设厂房
- D. 占用果园建设旅游度假村

【答案】A

【解析】(1) 选项A：占用的是“工厂土地”，并非耕地，肯定不缴纳耕地占用税；(2) 选项BCD：菜地、牧草地、果园均属于耕地，建设厂房(选项C)、旅游度假村(选项D)应当缴纳耕地占用税，建设公路(选项B)可能涉及减征。

二、耕地占用税应纳税额(★★)

1. 计算

耕地占用税以纳税人实际占用的耕地面积为计税依据，按照规定的适用税额一次性征收。

应纳税额=实际占用耕地面积(平方米)×适用税额

【案例】甲公司因建设办公楼需要，经批准占用耕地10000平方米。已知当地耕地占用税适用税额为10元/平方米。

【解析】甲商贸公司应缴纳的耕地占用税=10000×10=100000(元)。

2. 税率

(1) 有地区差别的幅度定额税率。

耕地占人均耕地不超过1亩的地区，每平方米10-50元；

耕地占人均耕地超过1亩但不超过2亩的地区，每平方米8-40元；

耕地占人均耕地超过2亩但不超过3亩的地区，每平方米6-30元；

耕地占人均耕地超过3亩的地区，每平方米5-25元；

(2) 各地区耕地占用税的适用税额，由省、自治区、直辖市人民政府根据人均耕地面积和经济发展等情况，在法定的税额幅度内提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。各省、自治区、直辖市耕地占用税适用税额的平均水平，不得低于法定的平均税额。

(3) 在人均耕地低于0.5亩的地区，省、自治区、直辖市可以根据当地经济发展情况，适当提高耕地占用税的适用税额，但提高的部分不得超过法定的当地适用税额的50%。

(4) 占用基本农田的，应当按照法定的当地适用税额，加按150%征收。

(5) 占用园地、林地、草地、农田水利用地、养殖水面、渔业水域滩涂以及其他农用

地建设建筑物、构筑物或者从事非农业建设的，适用税额可以适当低于本地区确定的适用税额，但降低的部分不得超过 50%。

【例题-单选题】(2019 年)2019 年 9 月甲公司开发住宅社区，经批准共占用耕地 150000 平方米，其中 800 平方米兴建幼儿园，5000 平方米修建学校。已知耕地占用税适用税率为 30 元/平方米。甲公司应缴纳耕地占用税税额的下列算式中，正确的是（ ）。

- A. $150000 \times 30 = 4500000$ (元)
- B. $(150000 - 800 - 5000) \times 30 = 4326000$ (元)
- C. $(150000 - 5000) \times 30 = 4350000$ (元)
- D. $(150000 - 800) \times 30 = 4476000$ (元)

【答案】B

【解析】军事设施、学校、幼儿园、社会福利机构、医疗机构占用耕地，可以依法免征耕地占用税。

三、耕地占用税的征收管理 (★★)

1. 纳税义务发生时间

(1) 耕地占用税的纳税义务发生时间为纳税人收到自然资源主管部门办理占用耕地手续的书面通知的当日。

(2) 未经批准占用耕地的，耕地占用税纳税义务发生时间为自然资源主管部门认定的纳税人实际占用耕地的当日。

(3) 因挖损、采矿塌陷、压占、污染等损毁耕地的纳税义务发生时间为自然资源、农业农村等相关部门认定损毁耕地的当日。

2. 纳税期限

纳税人应当自纳税义务发生之日起 30 日内申报缴纳耕地占用税。

3. 纳税地点

纳税人占用耕地或其他农用地，应当在耕地或其他农用地所在地申报纳税。

考点回顾

交不交？ 耕地的界定、为建房或非农建设
免征耕地占用税的项目（学校、医疗机构）

交多少？：实际占用耕地面积（ m^2 ） \times 适用税额

怎么交？：30日内、耕地或其他农用地所在地

第六节车船税法律制度

一、交不交车船税？ (★★★)

(一) 征收范围

1. 车船税的征税范围是指在中华人民共和国境内属于车船税法所规定的应税车辆和船舶。具体包括：

(1) 依法应当在车船登记管理部门登记的机动车辆和船舶；

(2) 依法不需要在车船登记管理部门登记的在单位内部场所行驶或者作业的机动车辆和船舶。

2. 车船税纳税人

车船税的纳税人，是指在中华人民共和国境内属于税法规定的车辆、船舶（简称车船）的所有人或者管理人。

从事机动车第三者责任强制保险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人。

3. 车船税税目

车船税的税目分为6大类,包括乘用车、商用车、挂车、其他车辆、摩托车和船舶。

【提示1】乘用车,是指在设计和技术特性上主要用于载运乘客及随身行李,核定载客人数包括驾驶员在内不超过9人的汽车。

【提示2】商用车包括客车和货车:①客车为核定载客人数9人(含)以上的车辆(包括电车);②货车包括半挂牵引车、三轮汽车和低速载货汽车等。

【提示3】半挂牵引车,是指装备有特殊装置用于牵引半挂车的商用车。

【提示4】挂车,是指就其设计和技术特性需由汽车或者拖拉机牵引,才能正常使用的一种无动力的道路车辆。

【提示5】其他车辆包括专用作业车和轮式专用机械车(不包括拖拉机)。

【提示6】船舶是指机动船舶(包括拖船和非机动驳船)和游艇。

【例题1-单选题】(2020年)根据车船税法律制度的规定,下列各项中,属于车船税征税范围的是()。

- A. 电动自行车
- B. 拖拉机
- C. 火车
- D. 摩托车

【答案】D

【例题2-判断题】(2019年)甲钢铁厂依法不需要在车船登记管理部门登记的在单位内部场所行驶的机动车辆,属于车船税的征税范围。()

【答案】✓

【解析】车船税的征税范围包括依法不需要在车船登记管理部门登记的在单位内部场所行驶或者作业的机动车辆和船舶。

(二)减免税车船(包括但不限于)

- 1. 捕捞、养殖渔船。
- 2. 军队、武装警察部队专用的车船。
- 3. 警用车船。
- 4. 悬挂应急救援专用号牌的国家综合性消防救援车辆和国家综合性消防救援船舶。
- 5. 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的车船。
- 6. 对使用新能源车船,免征车船税。

【提示】免征车船税的新能源汽车是指纯电动“商用车”、插电式(含增程式)混合动力汽车、燃料电池商用车。纯电动“乘用车”和燃料电池“乘用车”不属于车船税征税范围,对其不征车船税。

7. 对节约能源车船,减半征收车船税。

8. 授权省级政府规定的减免税项目

(1)对受地震、洪涝等严重自然灾害影响纳税困难以及其他特殊原因确需减免税的车船,可以在一定期限内减征或者免征车船税;具体减免期限和数额由省、自治区、直辖市人民政府确定,报国务院备案。

(2)省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况,可以对公共通车船,农村居民拥有并主要在农村地区使用的摩托车、三轮汽车和低速载货汽车定期减征或者免征车船税。

【例题1-单选题】(2020年)根据车船税法律制度的规定,下列车船中,应缴纳车船税的是()。

- A. 商用客车
- B. 捕捞渔船

- C. 警用车船
D. 养殖渔船

【答案】A

【解析】选项BCD：免征车船税。

【例题 2-单选题】(2019 年) 根据车船税法律制度的规定, 下列车辆中, 免征车船税的是 ()。

- A. 建筑公司专用作业车
B. 人民法院警务用车
C. 商场管理部门用车

【答案】B

【解析】选项 B：警用车船免征车船税。

二、车船税的应纳税额 (★★★)

1. 基本规定

税目		计税单位	计税依据	应纳税额
乘用车		每辆	辆数	年应纳税额=辆数×适用年基准税额
摩托车				
商用客车				
商用货车	半挂牵引车 三轮汽车 低速载货汽车	整备质量每吨	整备质量吨位数	年应纳税额=整备质量吨位数×适用年基准税额
挂车		整备质量每吨	整备质量吨位数	年应纳税额=整备质量吨位数×适用年基准税额×50%
其他车辆	专用作业车 轮式专用机械车 (不包括拖拉机)	整备质量每吨	整备质量吨位数	年应纳税额=整备质量吨位数×适用年基准税额
船舶	机动船舶	净吨位每吨	净吨位数	年应纳税额=净吨位数×适用年基准税额
	拖船、非机动驳船			年应纳税额=净吨位数×机动船舶适用年基准税额×50%
	游艇	艇身长度每米	艇身长度	年应纳税额=艇身长度×适用年基准税额

【例题 1-单选题】根据车船税法律制度的规定, 下列各项中, 属于机动船舶车船税计税依据的是 ()。

- A. 购置价格
B. 净吨位数
C. 整备质量吨位数
D. 辆数

【答案】B

【例题 2-单选题】甲公司 2021 年拥有机动船舶 15 艘，每艘净吨位为 150 吨；非机动驳船 8 艘，每艘净吨位为 80 吨。已知，机动船舶适用年基准税额为每吨 3 元，计算甲公司当年应缴纳车船税税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $(15 \times 150 + 8 \times 80) \times 3$
- B. $15 \times 150 \times 3 \times 50\% + 8 \times 80 \times 3$
- C. $(15 \times 150 + 8 \times 80) \times 3 \times 50\%$
- D. $15 \times 150 \times 3 + 8 \times 80 \times 3 \times 50\%$

【解析】(1) 甲公司的 15 艘机动船舶应缴纳车船税税额 = $15 \times 150 \times 3$ ；

(2) 拖船、非机动驳船分别按照机动船舶税额的 50% 计算，甲公司的 8 艘非机动驳船的车船税应纳税额 = $8 \times 80 \times 3 \times 50\%$ 。

2. 购置新车船

购置当年的应纳税额自纳税义务发生的当月起按月计算。计算公式为：

应纳税额 = 年应纳税额 ÷ 12 × 应纳税月份数

【例题-单选题】2021 年 4 月甲公司购进净吨位 900 吨的拖船 1 艘。已知，机动船舶车船税适用年基准税额为每吨 4 元。计算甲公司 2021 年度该艘拖船应缴纳车船税税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $900 \times 4 = 3600$ (元)
- B. $900 \times 4 \div 12 \times 9 = 2700$ (元)
- C. $900 \times 4 \times 50\% = 1800$ (元)
- D. $900 \times 4 \times 50\% \div 12 \times 9 = 1350$ (元)

【答案】D

【解析】(1) 拖船的车船税税额按照机动船舶税额的 50% 计算，选项 AB 排除；

(2) 购置新车船，购置当年的应纳税额自纳税义务发生的当月起按月计算（4 月起计算，共 9 个月）。

三、车船税的征收管理规定（★）

1. 纳税义务发生时间

车船税纳税义务发生时间为取得车船所有权或者管理权的当月；取得车船所有权或者管理权的当月，应当以购买车船的发票或者其他证明文件所载日期的当月为准。

2. 代收代缴车船税

(1) 车船税的纳税人，是在中华人民共和国境内属于税法规定的车辆、船舶的所有人或者管理人。但从事机动车第三者责任强制保险业务的保险机构为机动车车船税的扣缴义务人，应当在收取保险费时依法代收车船税，并出具代收税款凭证。

(2) 纳税人没有按照规定期限缴纳车船税的，扣缴义务人在代收代缴税款时，可以一并代收代缴欠缴税款的滞纳金。

(3) 扣缴义务人已代收代缴车船税的，纳税人不再向车辆登记地的主管税务机关申报缴纳车船税。

(4) 没有扣缴义务人的，纳税人应当向主管税务机关自行申报缴纳车船税。

3. 纳税地点

(1) 扣缴义务人代收代缴车船税的，纳税地点为扣缴义务人所在地。

(2) 纳税人自行申报缴纳车船税的，纳税地点为车船登记地的主管税务机关所在地。

(3) 依法不需要办理登记的车船，其车船税的纳税地点为车船的所有人或者管理人所在地。

4. 纳税申报

车船税按年申报，按月计算，一次性缴纳。

5. 已缴纳车船税的车船在同一纳税年度内办理转让过户的，不另纳税，也不退税。

6. 在一个纳税年度内，已完税的车船被盗抢、报废、灭失的，纳税人可以凭有关管理机构出具的证明和完税凭证，向纳税所在地的主管税务机关申请退还自被盗抢、报废、灭失月份起至该纳税年度终了期间的税款。

【例题-单选题】(2015年)某企业2014年初拥有小轿车2辆；当年4月，1辆小轿车被盗，已按照规定办理退税。通过公安机关的侦查，9月份被盗车辆失而复得，并取得公安机关的相关证明。已知当地小轿车车船税年税额为500元/辆，该企业2014年实际应缴纳的车船税为()元。

- A. 500 B. 791.67
C. 833.33 D. 1000

【答案】B

【解析】该企业就被盗后复得的小轿车应当缴纳7个月(1-3月，9-12月)的车船税，该企业2014年实际应缴纳车船税=500×1+500×1×(3+4)/12=791.67(元)。

考点回顾

交不交：车(不包括拖拉机)、船、不论登记与否、免税车船

交多少？ 辆数、整备质量吨位数、净吨位数、艇身长度每米
购置新车船：当月起

征收管理：取得当月、交强险保险机构扣缴、过户、盗抢

第七节资源税法律制度

一、交不交资源税？(★★)

(一) 资源税的纳税人

资源税的纳税人，是指在中华人民共和国领域及管辖海域开发应税资源的单位和个人。

(二) 应税产品及税率

税目	征税对象	税率		
能源矿产	原油	原矿	6%	
	天然气、页岩气、天然气水合物	原矿	6%	
	煤	原矿或者选矿	2%~10%	
	煤成(层)气	原矿	1%~2%	
	铀、钍	原矿	4%	
	油页岩、油砂、天然沥青、石煤	原矿或者选矿	1%~4%	
	地热	原矿	1%~2%或者每立方米1-30元	
金属矿产	黑色金属	铁、锰、铬、钒、钛	原矿或者选矿	1%~9%
	有色金属	铜、铅、锌、锡、镍、锑、镁、钴、铋、汞	原矿或者选矿	2%~10%
		铝土矿	原矿或者选矿	2%~9%
		钨	选矿	6.50%
		钼	选矿	8%
		金、银	原矿或者选矿	2%~6%
		铂、钯、钌、铱、铼、锇	原矿或者选矿	5%~10%
		轻稀土	选矿	7%~12%

	宝玉石类	宝石、玉石、宝石级金刚石、玛瑙、黄玉、碧玺	原矿或者选矿	4% -20%
水 气 矿 产	二氧化碳气、硫化氢气、氮气、氢气		原矿	2%-5%
	矿泉水		原矿	1%-2%或者每立方米 1-30 元
盐	钠盐、钾盐、镁盐、锂盐		选矿	3%-15%
	天然卤水		原矿	3%-15%或者每吨（或者每立方米） 1-10 元
	海盐		——	2%-5%

【例题 1-单选题】（2020 年）根据资源税法律制度的规定，下列各项中，不属于资源税征税范围的是（ ）。

- A. 开采的原煤
- B. 以未税原煤加工的洗选煤
- C. 以空气加工生产的液氧
- D. 开采的天然气

【答案】c

【解析】液氧、空气均不属于资源税的应税产品。

【例题-判断题】海盐属于资源税征税范围。（ ）

【答案】✓

2. 有关“以原矿或者选矿为征税对象”的理解

（1）纳税人以自采原矿（经过采矿过程采出后未进行选矿或者加工的矿石）直接销售，或者自用于应当缴纳资源税情形的，按照原矿计征资源税。

（2）纳税人以自采原矿洗选加工为选矿产品（通过破碎、切割、洗选、筛分、磨矿、分级、提纯、脱水、干燥等过程形成的产品，包括富集的精矿和研磨成粉、粒级成型、切割成型的原矿加工品）销售，或者将选矿产品自用于应当缴纳资源税情形的，按照选矿产品计征资源税，在原矿移送环节不缴纳资源税。

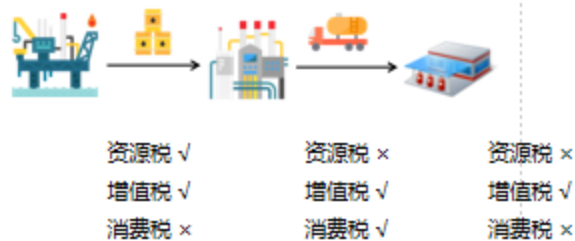
二、资源税的纳税环节（★★）

1. 在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域开发应税资源的单位和个人为资源税的纳税人。

【提示 1】资源税在开采销售（包括国内销售和出口销售）时计算缴纳，在进口、批发、零售等环节不缴纳资源税。

【提示 2】与增值税不同，资源税实行一次课征制度，在开采销售缴纳过资源税，以后流转的各环节上均不再重复征收资源税。

【案例】



【例题-单选题】（2020年）根据资源税法律制度的规定，下列各项中，属于资源税纳税人的是（ ）。

- A. 进口金属矿石的冶炼企业
- B. 销售精盐的商场
- C. 开采销售原煤的公司
- D. 销售石油制品的加油站

【答案】 C

【解析】（1）选项 A：进口矿产品不征收资源税；（2）选项 BD：应税产品在生产销售环节已经缴纳资源税的，在批发、零售等环节不再征收资源税（当然，精盐与石油制品也不属于资源税的征税范围）。

2. 纳税人开采或者生产应税产品自用的，应当依法缴纳资源税；但是，自用于连续生产应税产品的，不缴纳资源税。

【提示】纳税人自用应税产品应当缴纳资源税的情形，包括纳税人以应税产品用于非货币性资产交换、捐赠、偿债、集资、投资、广告、样品、职工福利、利润分配或者连续生产非应税产品。

【案例】某煤矿将自己开采的原煤分别用于不同用途：

用途	增值税	资源税
移送洗选煤车间加工、生产洗选煤	×	×
移送附设的博物馆加工成对外销售的“原煤模型”文创产品	×	✓
移送本煤矿锅炉房用于食堂、职工宿舍供暖	✓	✓
销售给市政供暖公司	✓	✓
移送给债权人抵偿所欠债务	✓	✓

3. 由于资源税实行一次课征制度，纳税人将单独核算的外购已税原矿销售，或者将外购已税原矿移送加工选矿产品，不需要计算缴纳资源税。

【例题-单选题】根据资源税法律制度的规定，下列各项中，不属于资源税征税范围的是（ ）。

- A. 开采的原煤
- B. 开采的原油
- C. 以空气加工生产的液氧
- D. 开采的天然气

【答案】c

【解析】液氧、空气均不属于资源税的应税产品。

【例题-判断题】企业进口原油应缴纳资源税。（）

【答案】×

【解析】资源税仅在“开采/生产销售环节”缴纳，进口、批发、零售环节均不涉及资源税。

【例题-判断题】采石厂将自采的花岗岩用于抵偿债务的，应当按规定缴纳资源税。（）

【答案】✓

【解析】“抵债”，属于自用于连续生产应税产品以外的其他方面，应视同开采销售资源税应税产品，缴纳资源税。

三、资源税的税率（★）

1.《税目税率表》中规定实行幅度税率的，其具体适用税率由省、自治区、直辖市人民政府统筹考虑该应税资源的品位、开采条件以及对生态环境的影响等情况，在《税目税率表》规定的税率幅度内提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

2.《税目税率表》中规定征税对象为原矿或者选矿的，应当分别确定具体适用税率。

3.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销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

4.纳税人开采或者生产同一税目下适用不同税率应税产品的，应当分别核算不同税率应税产品的销售额或者销售数量；未分别核算或者不能准确提供不同税率应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。

【例题-判断题】纳税人开采或者生产不同税目应税产品的，未分别核算或者不能准确提供不同税目应税产品的销售额或者销售数量的，从高适用税率。（）

【答案】✓

四、资源税应纳税额计算的基本规定（★★）

1.从价计征还是从量计征

(1)资源税按照《税目税率表》实行从价计征或者从量计征。

(2)《税目税率表》中规定可以选择实行从价计征或者从量计征的，具体计征方式由省、自治区、直辖市人民政府提出，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案。

2.从价计征

(1)实行从价计征的，应纳税额按照应税产品的销售额乘以具体适用税率计算。

(2)销售额确定的基本规则

①应税产品的销售额，按照纳税人销售应税产品向购买方收取的全部价款确定，不包括增值税税款。

②计入销售额中的相关运杂费用，凡取得增值税发票或者其他合法有效凭据的，准予从销售额中扣除。相关运杂费用是指应税产品从坑口或者洗选（加工）地到车站、码头或者购买方指定地点的运输费用、建设基金以及随运销产生的装卸、仓储、港杂费用。

应纳税额=（不含增值税的资源税应税产品销售额-准予扣除的相关运杂费）×资源税税率

【案例】某石油企业为增值税一般纳税人，2020年1月开采原油10000吨，对外销售5000吨，取得含增值税销售额1130万元。已知，增值税税率为13%，资源税税率为6%。

【解析】①增值税销项税额=1130÷（1+13%）×13%=130（万元）；

②资源税应纳税额=1130÷(1+13%)×6%=60(万元)。

【例题-单选题】甲矿山为增值税一般纳税人，2021年9月销售大理岩原矿取得不含增值税销售额205万元，计入销售额中的从坑口到车站的运输费用5万元，取得增值税发票。已知，当地大理岩原矿适用的资源税税率为5%。甲矿山当月应缴纳资源税税额为()万元。

- A. 11.025
- B. 10.25
- C. 10.5
- D. 10

【答案】D

【解析】计入销售额中的相关运杂费用，一取得增值税发票，二属于坑口到车站的相关费用，准予从销售额中扣除；因此，甲矿山当月应纳资源税=(205-5)×5%=10(万元)。扩展一下：甲矿山当月应确认的增值税销项税额=205×13%=26.65(万元)。

【例题-单选题】甲煤矿为增值税一般纳税人，2021年9月销售原煤取得不含增值税价款435万元，其中包含从坑口到码头的运输费用10万元、随运销产生的装卸费用5万元，均取得增值税发票。已知，资源税税率为2%。甲煤矿当月应缴纳资源税税额为()万元。

- A. 8.7
- B. 9
- C. 8.9
- D. 8.4

【答案】D

【解析】计入销售额中的相关运杂费用，一均取得增值税发票，二属于法定费用，准予从销售额中扣除；因此，甲煤矿当月应缴纳资源税=(435-10-5)×2%=8.4(万元)。扩展一下：甲煤矿当月应确认的增值税销项税额=435×13%=56.55(万元)。

(3) 核定销售额：纳税人申报的应税产品销售额明显偏低且无正当理由的，或者有自用应税产品行为而无销售额的，主管税务机关可以按下列方法和顺序确定其应税产品销售额：

- ①按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- ②按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- ③按后续加工非应税产品销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定。
- ④按应税产品组成计税价格确定。
组成计税价格=成本×(1+成本利润率)÷(1-资源税税率)
- ⑤按其他合理方法确定。

(3) 核定销售额

纳税人申报的应税产品销售额明显偏低且无正当理由的，或者有自用应税产品行为而无销售额的，主管税务机关可以按下列方法和顺序确定其应税产品销售额：

- ①按纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- ②按其他纳税人最近时期同类产品的平均销售价格确定。
- ③按后续加工非应税产品销售价格，减去后续加工环节的成本利润后确定。
- ④按应税产品组成计税价格确定。
组成计税价格=成本×(1+成本利润率)÷(1-资源税税率)
- ⑤按其他合理方法确定。

3. 从量计征

(1) 实行从量计征的，

应纳税额=应税产品的销售数量×具体税率

(2) 应税产品的销售数量，包括纳税人开采或者生产应税产品的实际销售数量和自用

于应当缴纳资源税情形的应税产品数量。

【案例】桃桃砂石厂是增值税一般纳税人，2020年1月开采砂石10000立方米，对外销售5000立方米，不含增值税销售额为50万元。已知，该砂石厂全部销售业务采用简易办法计征增值税，当地砂石资源税税率为3元/立方米，增值税征收率为3%。

【解析】①增值税应纳税额=50×3%=1.5（万元）；

②资源税应纳税额=5000×3÷10000=1.5（万元）。

五、外购应税产品的资源税处理（★★）

1. 纳税人外购应税产品与自采应税产品混合销售或者混合加工为应税产品销售的，在计算应税产品销售额或者销售数量时，准予扣减外购应税产品的购进金额或者购进数量；当期不足扣减的，可结转下期扣减。

2. 扣减要求：准确核算+合法有效凭据

（1）纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或者购进数量，未准确核算的，一并计算缴纳资源税。

（2）纳税人核算并扣减当期外购应税产品购进金额、购进数量，应当依据外购应税产品的增值税发票、海关进口增值税专用缴款书或者其他合法有效凭据。

3. 扣减方法

原料	混合后的销售对象	应税产品销售额或者销售数量的计算方法
外购原矿+自采原矿	混合为原矿销售	在应税产品销售额或者销售数量中直接扣减外购原矿或者外购选矿产品的购进金额或者购进数量
外购选矿产品+自产选矿产品	混合为选矿产品销售	
外购原矿+自采原矿	混合洗选加工为选矿产品销售	（1）准予扣减的外购应税产品购进金额（数量）=外购原矿购进金额（数量）×（本地区原矿适用税率÷本地区选矿产品适用税率） （2）不能按照上述方法计算扣减的，按照主管税务机关确定的其他合理方法进行扣减

【案例】桃桃铜矿厂，其铜矿原矿适用资源税税率为2%，铜矿选矿适用资源税税率为4%，对外购应税产品能够准确核算并提供合法凭证。2021年1月发生了下列业务：

业务	应纳资源税税额的计算
（1）将外购的铜矿原矿（不含增值税购进价2万元）和自采的铜矿原矿混合后直接销售，不含增值税售价10万元	$(10-2) \times 2\% = 0.16$ （万元）
（2）将外购的铜矿选矿（不含增值税购进价5万元）和自采的铜矿选矿混合后直接销售，不含增值税售价20万元	$(20-5) \times 4\% = 0.6$ （万元）
（3）将外购的铜矿原矿（不含增值税购进价10万元）和自采的铜矿原矿混合，加工成铁矿选矿销售，不含增值税售价30万元	$(30-10 \times 2\% \div 4\%) \times 4\% = 1$ （万元）

六、资源税的税收优惠政策（★）（P269）

1. 法定免征

有下列情形之一的，免征资源税：

- (1) 开采原油以及在油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气；
- (2) 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤成（层）气。

2. 法定减征

有下列情形之一的，减征资源税：

- (1) 从低丰度油气田开采的原油、天然气，减征 20% 资源税；
- (2) 高含硫天然气、三次采油和从深水油气田开采的原油、天然气，减征 30% 资源税；
- (3) 稠油、高凝油减征 40% 资源税；
- (4) 从衰竭期矿坑开采的矿产品，减征 30% 资源税；
- (5) 自 2018 年 4 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对页岩气资源税减征 30%；
- (6) 自 2014 年 12 月 1 日至 2023 年 8 月 31 日，对充填开采置换出来的煤炭，资源税减征 50%。

3. 由地方酌定减免征

有下列情形之一的，省、自治区、直辖市人民政府提出免征或者减征资源税的具体办法，报同级人民代表大会常务委员会决定，并报全国人民代表大会常务委员会和国务院备案：

- (1) 纳税人开采或者生产应税产品过程中，因意外事故或者自然灾害等原因遭受重大损失；
- (2) 纳税人开采共伴生矿、低品位矿、尾矿。

4. 税收优惠管理

(1) 纳税人的免税、减税项目，应当单独核算销售额或者销售数量；未单独核算或者不能准确提供销售额或者销售数量的，不予免税或者减税。

(2) 纳税人开采或者生产同一应税产品，其中既有享受减免税政策的，又有不享受减免税政策的，按照免税、减税项目的产量占比等方法分别核算确定免税、减税项目的销售额或者销售数量。

(3) 纳税人开采或者生产同一应税产品同时符合两项或者两项以上减征资源税优惠政策的，除另有规定外，只能选择其中一项执行。

考点 8：资源税的征收管理规定（★）

1. 纳税义务发生时间

纳税义务发生时间

(1) 纳税人销售应税产品，纳税义务发生时间为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当日；

(2) 自用应税产品的，纳税义务发生时间为移送应税产品的当日。

2. 纳税地点

纳税人应当向矿产品的开采地或海盐的生产地（或称“应税产品开采地或者生产地”）缴纳资源税。

3. 纳税期限

(1) 资源税按月或者按季申报缴纳；不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。

(2) 纳税人按月或者按季申报缴纳的，应当自月度或者季度终了之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款；按次申报缴纳的，应当自纳税义务发生之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

【例题-判断题】煤炭开采企业应当在煤炭的开采地缴纳资源税。（）

【答案】✓

考点回顾

交不交：一看产品二看环节

交多少？

税收优惠政策

征收管理规定

第八节环境保护税法律制度

一、交不交环境保护税？(★)

1. 环境保护税的纳税人为在中华人民共和国领域和中华人民共和国管辖的其他海域，直接向环境排放应税污染物的企业事业单位和其他生产经营者。

2. 有下列情形之一的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳相应污染物的环境保护税：

(1) 企业事业单位和其他生产经营者向依法设立的污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的；

(2) 企业事业单位和其他生产经营者在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的。

【提示 1】依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所超过国家和地方规定的排放标准向环境排放应税污染物的，应当缴纳环境保护税（不超过规定排放标准的，暂免环境保护税）。

【提示 2】企业事业单位和其他生产经营者贮存或者处置固体废物不符合国家和地方环境保护标准的，应当缴纳环境保护税。

3. 环境保护税的征税范围是法定的大气污染物、水污染物、固体废物和噪声（限于工业噪声）。

4. 下列情形，暂予免征环境保护税：

(1) 农业生产（不包括规模化养殖）排放应税污染物的；

(2) 机动车、铁路机车、非道路移动机械、船舶和航空器等流动污染源排放应税污染物的；

(3) 依法设立的城乡污水集中处理、生活垃圾集中处理场所排放相应应税污染物，不超过国家和地方规定的排放标准的；

(4) 纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的；

(5) 国务院批准免税的其他情形。

5. 减税政策

(1) 纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 30% 的，减按 75% 征收环境保护税。

(2) 纳税人排放应税大气污染物或者水污染物的浓度值低于国家和地方规定的污染物排放标准 50% 的，减按 50% 征收环境保护税。

【例题 1-判断题】造纸厂向依法设立的污水处理场所排放污水，应缴纳环境保护税。()

【答案】×

【例题 2-单选题】(2020 年) 根据环境保护税法律制度的规定，下列各项中，不属于环境保护税征税范围的是

()。

A. 工业噪声

B. 电磁辐射

C. 尾矿

D. 冶炼渣

【答案】B

【解析】环境保护税的征税范围是法定的大气污染物、水污染物、固体废物（选项 CD）和噪声（选项 A）。

【例题 3-单选题】（2019 年）甲企业生产 150 吨炉渣，30 吨在符合国家和地方环境保护标准的设施中贮存，100 吨综合利用且符合国家和地方环境保护标准，其余倒置于空地。已知炉渣适用的环境保护税税额为 25 元/吨。下列计算环境保护税的计算列式中，正确的是（）。

- A. $(150-100-30) \times 25=500$ （元）
- B. $(150-30) \times 25=3000$ （元）
- C. $(150-100) \times 25=1250$ （元）
- D. $150 \times 25=3750$ （元）

【答案】A

【解析】（1）企业事业单位和其他生产经营者在符合国家和地方环境保护标准的设施、场所贮存或者处置固体废物的，不属于直接向环境排放污染物，不缴纳相应污染物的环境保护税；因此，甲企业在符合国家和地方环境保护标准的设施中贮存的 30 吨炉渣，不缴纳环境保护税。（2）纳税人综合利用的固体废物，符合国家和地方环境保护标准的，暂予免征环境保护税；因此，甲企业综合利用且符合国家和地方环境保护标准的 100 吨炉渣，暂免征收环境保护税。综上，甲企业应纳环境保护税= $(150-30-100) \times 25=500$ （元）。

二、交多少环境保护税？（★★）

1. 基本规定

税目	税率	计税依据	计税公式
大气污染物	实行定额税率，具体税额由题目已知条件告知	污染物排放量折合的污染当量数	应纳税额=污染当量数×具体适用税额
水污染物		污染物排放量折合的污染当量数	应纳税额=污染当量数×具体适用税额
固体废物		固体废物的排放量	应纳税额=固体废物排放量×具体适用税额
工业噪声		超过国家规定标准的分贝数	应纳税额=超过国家规定标准的分贝数对应的具体适用税额

【例题-多选题】（2020 年）根据环境保护税法律制度的规定，关于应税污染物计税依据确定的下列表述中，正确的有（）。

- A. 应税水污染物按照污染物排放量折合的污染当量数确定
- B. 应税噪声按照超过国家规定标准的分贝数确定
- C. 应税大气污染物按照污染物排放量折合的污染当量数确定
- D. 应税固体废物按照固体废物的排放量确定

【答案】ABCD

【解析】应税污染物的计税依据，按照下列方法确定：（1）应税大气污染物按照污染物排放量折合的污染当量数确定；（2）应税水污染物按照污染物排放量折合的污染当量数确定；（3）应税固体废物按照固体废物的排放量确定；（4）应税噪声按照超过国家规定标准的分贝数确定。

三、怎么交环境保护税？(★)

1. 环境保护税由税务机关（而非环保部门）依法征收。

2. 纳税义务发生时间

纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的当日。

3. 纳税地点

纳税人应当向应税污染物排放地的税务机关申报缴纳环境保护税。

4. 纳税期限

(1) 环境保护税按月计算，按季申报缴纳；不能按固定期限计算缴纳的，可以按次申报缴纳。

(2) 纳税人按季申报缴纳的，应当自季度终了之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

(3) 纳税人按次申报缴纳的，应当自纳税义务发生之日起 15 日内，向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。

考点回顾

交不交？	企业事业单位和其他生产经营者 应税污染物：大气、水、固定、工业噪音 特定场所 合规排放 综合利用 一般：量×税额
交多少？	工业噪音：超标分贝数对应的具体适用税额 按月计算、按季申报缴纳

第九节烟叶税与船舶吨税法律制度

一、烟叶税(★)

1. 烟叶税的纳税人为在中华人民共和国境内收购烟叶的单位。

2. 烟叶税的征税范围包括晾晒烟叶、烤烟叶。

【例题 1-多选题】根据烟叶税法律制度的规定，下列各项中，属于烟叶税征收范围的有（）。

- A. 晾晒烟叶
- B. 烟丝
- C. 雪茄烟
- D. 烤烟叶

【答案】AD

【解析】烟叶税的征税范围包括晾晒烟叶、烤烟叶。

【例题 2-单选题】根据烟叶税法律制度的规定，下列属于烟叶税纳税人的是（）。

- A. 种植烟叶的个人
- B. 收购烟叶的单位
- C. 销售香烟的单位
- D. 消费香烟的个人

【答案】B

【解析】(1) 香烟不属于烟叶税的征税范围，排除选项 CD；(2) 选项 AB：烟叶税的纳税人为在中华人民共和国境内“收购”烟叶的“单位”。

3. 烟叶税的计税依据是纳税人收购烟叶实际支付的价款总额。

4. 烟叶税的应纳税额=烟叶价款总额×税率=烟叶收购价款×(1+10%)×20%

【提示】纳税人收购烟叶实际支付的价款总额包括纳税人支付给烟叶生产销售单位和个

人的烟叶收购价款和价外补贴。其中，价外补贴统一按烟叶收购价款的10%计算。

【案例】某卷烟厂是增值税一般纳税人，2019年10月份收购烟叶一批，合法收购凭证上注明烟叶收购价款为100万元；该卷烟厂按照规定的方式和比例向烟叶生产者支付了价外补贴，并与烟叶收购价款在同一收购凭证上分别注明。

【解析】该卷烟厂收购该批烟叶应缴纳的烟叶税=100×(1+10%)×20%=22(万元)

【例题1-多选题】根据烟叶税法律制度的规定，纳税人支付的下列款项中，应计入烟叶税计税依据的有()。

- A. 支付给烟叶生产销售单位的价外补贴
- B. 支付给烟叶生产销售单位的烟叶收购价款
- C. 支付给物流公司的烟叶运输费用
- D. 向税务机关缴纳的烟叶税

【答案】AB

【例题2-单选题】2021年9月，甲卷烟生产企业向烟农收购烟叶一批，支付收购价款900000元、价外补贴90000元，已开具农产品收购发票。已知，烟叶税税率为20%。计算甲卷烟生产企业当月该笔业务应缴纳烟叶税税额的下列算式中，正确的是()。

- A. $900000 \times 20\%$
- B. $(900000+90000) \times 20\%$
- C. $(900000+90000) \times (1+20\%)$
- D. $(900000-90000) \times 20\%$

【答案】B

5. 烟叶属于初级农产品，增值税一般纳税人购进烟叶，应当按购进农产品进行进项税额处理，

准予抵扣的进项税额=(纳税人收购烟叶实际支付的价款总额+烟叶税税额)×扣除率。

6. 烟叶税在烟叶收购环节征收。

7. 烟叶税的纳税义务发生时间为纳税人收购烟叶的当日。8. 烟叶税按月计征，纳税人应当于纳税义务发生月终了之日起15日内申报纳税。

9. 纳税人收购烟叶，应当向烟叶收购地的主管税务机关申报纳税。

二、船舶吨税(★)

(一) 交不交船舶吨税?

1. 征税范围和纳税人

对自中国境外港口进入境内港口的船舶征收船舶吨税，以应税船舶负责人为纳税人。

2. 免征吨税的船舶

- (1) 应纳税额在人民币50元以下的船舶；
- (2) 自境外以购买、受赠、继承等方式取得船舶所有权的初次进口到港的空载船舶；
- (3) 吨税执照期满后24小时内不上下客货的船舶；
- (4) 非机动船舶(不包括非机动驳船)；
- (5) 捕捞、养殖渔船；
- (6) 避难、防疫隔离、修理、改造、终止运营或者拆解，并不上下客货的船舶；
- (7) 军队、武装警察部队专用或者征用的船舶；
- (8) 警用船舶；
- (9) 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使领馆、国际组织驻华代表机构及其有关人员的船舶；
- (10) 国务院规定的其他船舶。

【例题-单选题】(2019年)根据船舶吨税法律制度的规定，下列船舶中，不予免征船

船舶吨税的是（）。

- A. 捕捞渔船
- B. 非机动驳船
- C. 养殖渔船
- D. 军队专用船舶

【答案】B

【解析】选项B：非机动船舶（不包括非机动驳船），免征船舶吨税。

（二）船舶吨税的应纳税额

1. 税率

（1）吨税设置优惠税率和普通税率。

（2）适用优惠税率的船舶有：

①中华人民共和国籍的应税船舶；

②船籍国（地区）与中华人民共和国签订含有相互给予船舶税费最惠国待遇条款的条约或者协定的应税船舶。

（3）吨税按照船舶净吨位和吨税执照期限征收，并实行复式税率。税率表如下：

税目（按船舶净吨位划分）	税率（元/净吨）						备注
	普通税率（按执照期限划分）			优惠税率（按执照期限划分）			
	1年	90日	30日	1年	90日	30日	
不超过2000净吨	12.6	4.2	2.1	9.0	3.0	1.5	1. 拖船和非机动驳船分别按相同净吨位船舶税率的50%计征税款 2. 拖船按照发动机功率每千瓦折合净吨位0.67吨
超过2000净吨，但不超过10000净吨	24.0	8.0	4.0	17.4	5.8	2.9	
超过10000净吨，但不超过50000净吨	27.6	9.2	4.6	19.8	6.6	3.3	
超过50000净吨	31.8	10.6	5.3	22.8	7.6	3.8	

2. 应纳税额

应纳税额=应税船舶净吨位×适用税率

【案例】甲国某货轮停靠广东港装卸货物，该货轮净吨位为5000吨，货轮负责人已向我国海关领取了船舶吨税执照，在港口停留期限为30天。已知甲国与我国签订含有互相给予船舶税费最惠国待遇条款的条约。

【解析】查上表可知，净吨位为5000吨、停留期限为30天的普通税率为4.0元/净吨，优惠税率为2.9元/净吨；由于两国订有“最惠国待遇”条约，应适用优惠税率，对该货轮

应征船舶吨税=5000×2.9=14500（元）。

（三）船舶吨税的征收管理

1. 吨税由海关负责征收。海关征收吨税应当制发缴款凭证。

2. 时间

（1）吨税纳税义务发生时间为应税船舶进入港口的当日。

（2）应税船舶在吨税执照期满后尚未离开港口的，应当申领新的吨税执照，自上一次执照期满的次日起续缴吨税。

（3）应税船舶负责人应当自海关填发吨税缴款凭证之日起 15 日内缴清税款。未按期缴清税款的，自滞纳税款之日起至缴清税款之日止，按日加收滞纳税款万分之五的税款滞纳金。

【例题-单选题】（2020 年）根据船舶吨税法律制度的规定，应税船舶负责人应当自海关填发吨税缴款凭证之日起一定期限内缴纳税款，该期限是（）。

A. 30 日

B. 3 日

C. 15 日

D. 10 日

【答案】c

3. 补征、追征与退还

（1）海关发现少征或者漏征税款的，应当自应税船舶应当缴纳税款之日起 1 年内，补征税款。

（2）因应税船舶违反规定造成少征或者漏征税款的，海关可以自应当缴纳税款之日起 3 年内追征税款，并自应当缴纳税款之日起按日加收少征或者漏征税款万分之五的税款滞纳金。

第十节 印花税法法律制度（2022 调整）

印花税法是对经济活动和经济交往中书立、领受、使用的应税经济凭证征收的一种税。

一、印花税法纳税人（★★）

1. 印花税法纳税人包括：

（1）在中华人民共和国境内书立应税凭证（包括《印花税法》所附“印花税法税目税率表”列明的合同、产权转移书据和营业账簿）的单位和个人，也称“立合同人、立账簿人、立据人”；

（2）在中华人民共和国境内进行证券交易的单位和个人，证券交易印花税法对证券交易的出让方征收，不对受让方征收；

（3）在中华人民共和国境外书立在境内使用的应税凭证的单位和个人，也称“使用人”。

2. 关于“立合同人”

（1）如果一份合同或应税凭证由两方或两方以上当事人共同签订，签订合同或应税凭证的各方都是纳税人，应各就其所持合同或应税凭证的计税金额履行纳税义务。

（2）对纳税人以电子形式签订的各项应税凭证按规定征收印花税法。

（3）立合同人，是指对凭证有直接权利义务关系的单位和个人，但不包括合同的担保人、证人、鉴定人。

【例题 1-多选题】根据印花税法法律制度的规定，下列各项中，属于印花税法纳税人的有（）。

A. 立据人

B. 各类电子应税凭证的签订人

C. 立合同人

D. 立账簿人

【答案】 ABCD

【例题 2-单选题】 甲公司与乙公司签订买卖合同，合同约定丙为担保人，丁为鉴定人。下列关于该合同印花税纳税人的表述中，正确的是（ ）。

- A. 甲、乙、丙和丁为纳税人
- B. 甲、乙和丁为纳税人
- C. 甲、乙为纳税人
- D. 甲、乙和丙为纳税人

【答案】 C

【解析】 印花税的纳税人—立合同人，是指对凭证有直接权利义务关系的单位和个人（甲和乙），不包括合同的担保人（丙）、证人和鉴定人（丁）。

二、印花税的税目、税率（★★★）

税目		税率	备注
合同（书面合同）	借款合同	借款金额（不包括利息）的 0.05%	1. 指银行业金融机构、经国务院银行业监督管理机构批准设立的其他金融机构与借款人（不包括同业拆借）的借款合同 2. 民间借贷合同不属于应税合同
	融资租赁合同	租金（不包括租赁物价值）的 0.05%	—
合同（书面合同）	买卖合同	价款的 0.3%	指动产买卖合同（不包括个人书立的动产买卖合同）
	承揽合同	报酬的 0.3%	—
	建设工程合同	价款的 0.3%	包括总包合同、分包合同和转包合同
	运输合同	运输费用的 0.3%	1. 指货运合同和多式联运合同（不包括管道运输合同） 2. 旅客运输合同不属于应税合同
合同（书面合同）	技术合同	价款、报酬或者使用费的 0.3%	1. 包括技术服务合同、技术培训合同和技术中介合同 2. 不包括专利权、专有技术使用权转让书据（属于产权转移书据） 3. 一般的法律、会计、审计等方面的咨询不属于技术咨询，其所立合同不贴印花
	租赁合同	租金的 1%	不包括企业与主管部门签订的租赁承包经营合同

税目		税率	备注
合同（书面合同）	保管合同	保管费（不包括保管物价值）的1%	—
	仓储合同	仓储费的1%	
	财产保险合同	保险费的1%	不包括再保险合同人身保险合同不属于应税合同
产权转移书据	土地使用权出让书据	价款的0.5%	转让包括买卖（出售）、继承、赠与、互换、分割
	土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权转让书据（不包括土地承包经营权和土地经营权转移）		
	股权转让书据（不包括应缴纳证券交易印花税的）		
	商标专用权、著作权、专利权、专有技术使用权转让书据	价款的0.3%	
营业账簿	实收资本（股本）、资本公积合计金额的0.25%	—	
证券交易	成交金额的1%		

【例题1-多选题】下列合同，属于印花税征税范围的有（）。

- A. 人身保险合同
- B. 财产保险合同
- C. 买卖合同
- D. 委托代理合同

【答案】BC

【解析】选项AD未在列举的11类合同中，不属于印花税征税范围。

【例题-单选题】根据印花税法律制度的规定，下列合同中，应征收印花税的是（）。

- A. 会计咨询合同
- B. 审计咨询合同
- C. 法律咨询合同
- D. 技术咨询合同

【答案】D

【解析】一般的法律、会计、审计等方面的咨询不属于技术咨询，其所立合同不贴印花。

三、印花税的应纳税额（★★）

1. 计算公式：应纳税额=计税依据×税率

2. 关于计税依据的基本规定

（1）应税合同的计税依据，为合同所列的金额，不包括列明的增值税税款；合同中价款或者报酬与增值税税款未分开列明的，按照合计金额确定。

（2）应税产权转移书据的计税依据，为产权转移书据所列的金额，不包括列明的增值

税税款；产权转移书

据中价款与增值税税款未分开列明的，按照合计金额确定。

(3) 应税营业账簿的计税依据，为账簿记载的实收资本（股本）、资本公积合计金额。

(4) 证券交易的计税依据，为成交金额。

3. 未列明金额的处理

(1) 应税合同、产权转移书据

① 应税合同、产权转移书据未列明金额的，印花税的计税依据按照实际结算的金额确定。

② 计税依据按照上述规定仍不能确定的，按照书立合同、产权转移书据时的市场价格确定；依法应当执行政府定价或者政府指导价的，按照国家有关规定确定。

(2) 证券交易

证券交易无转让价格的，按照办理过户登记手续时该证券前一个交易日收盘价计算确定计税依据；无收盘价的，按照证券面值计算确定计税依据。

4. 同一应税凭证载有两个以上税目事项并分别列明金额的，按照各自适用的税目税率分别计算应纳税额；未分别列明金额的，从高适用税率。

5. 同一应税凭证由两方以上当事人书立的，按照各自涉及的金额分别计算应纳税额。

6. 已缴纳印花税的营业账簿，以后年度记载的实收资本（股本）、资本公积合计金额比已缴纳印花税的实收资本（股本）、资本公积合计金额增加的，按照增加部分计算应纳税额。

【例题 1-单选题】甲公司向乙公司租赁 2 台塔吊并签订租赁合同，合同注明塔吊总价值为 80 万元，租期为 2 个月，每台每月租金 2 万元。已知，租赁合同适用印花税税率为 1%。根据印花税法法律制度的规定，甲公司和乙公司签订该租赁合同共计应缴印花税（ ）元。

- A. 40
- B. 80
- C. 160
- D. 800

【答案】 C

【解析】(1) 租赁合同印花税的计税依据为“租金”（而非租赁物价值），本题租金总额 $= 2 \times 2 \times 2 = 8$ （万元）；(2) 同一应税凭证由两方以上当事人书立的，按照各自涉及的金额分别计算应纳税额。因此，甲公司和乙公司签订该租赁合同“共计”应缴印花税 $= 8 \times 1\% \times 2 = 0.016$ （万元） $= 160$ （元）。

【例题 2-单选题】根据印花税法法律制度的规定，应税营业账簿的计税依据是（ ）。

- A. 营业账簿记载的营业外收入金额
- B. 营业账簿记载的营业收入金额
- C. 营业账簿记载的银行存款金额
- D. 营业账簿记载的实收资本（股本）、资本公积合计金额

【答案】 D

【例题 3-判断题】同一应税凭证载有两个或者两个以上税目事项未分别列明金额的，按税率高的计算应纳印花税税额。（ ）

【答案】 ✓

四、印花税的税收优惠政策（★★）

1. 《印花税法》规定的免税凭证

- (1) 应税凭证的副本或者抄本；
- (2) 依照法律规定应当予以免税的外国驻华使馆、领事馆和国际组织驻华代表机构为获得馆舍书立的应税凭证；
- (3) 中国人民解放军、中国人民武装警察部队书立的应税凭证；

(4) 农民、家庭农场、农民专业合作社、农村集体经济组织、村民委员会购买农业生产资料或者销售农产品书立的买卖合同和农业保险合同；

(5) 无息或者贴息借款合同、国际金融组织向中国提供优惠贷款书立的借款合同；

(6) 财产所有权人将财产赠与政府、学校、社会福利机构、慈善组织书立的产权转移书据；

(7) 非营利性医疗卫生机构采购药品或者卫生材料书立的买卖合同；

(8) 个人与电子商务经营者订立的电子订单。

2. 根据国民经济和社会发展的需要，国务院对居民住房需求保障、企业改制重组、破产、支持小型微型企业发展等情形可以规定减征或者免征印花税，报全国人民代表大会常务委员会备案。

3. 《印花税法》以外其他文件规定的税收优惠政策（包括但不限于）

(1) 对铁路、公路、航运、水路承运快件行李、包裹开具的托运单据，暂免贴花。

(2) 对企业车间、门市部、仓库设置的不属于会计核算范围的账簿，不贴印花。

(3) 对运输、仓储、保管、财产保险、银行借款等，办理一项业务，既书立合同，又开立单据的，只就合同贴花，所开立的各类单据，不再贴花。

(4) 纳税人已履行并贴花的合同，发现实际结算金额与合同所载金额不一致的，一般不再补贴印花。

(5) 抢险救灾物资运输结算凭证，免征印花税。

(6) 出版合同、代理单位与委托单位之间签订的委托代理合同，不征收印花税。

【例题-判断题】财产所有权人将财产赠与社会福利机构书立的产权转移书据，免征印花税。

()

【答案】✓

五、印花税的征收管理规定（★）

1. 纳税地点

(1) 纳税人为单位的，应当向其机构所在地的主管税务机关申报缴纳印花税。

(2) 纳税人为个人的，应当向应税凭证书立地或者纳税人居住地的主管税务机关申报缴纳印花税。

(3) 不动产产权发生转移的，纳税人（不论单位还是个人）应当向不动产所在地的主管税务机关申报缴纳印花税。

2. 扣缴义务人

(1) 纳税人为境外单位或者个人，在境内有代理人的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，由纳税人自行申报缴纳印花税。

(2) 证券登记结算机构为证券交易印花税的扣缴义务人，应当向其机构所在地的主管税务机关申报解缴

税款以及银行结算的利息。

3. 纳税义务发生时间

(1) 印花税的纳税义务发生时间为纳税人书立应税凭证或者完成证券交易的当日。

(2) 证券交易印花税扣缴义务发生时间为证券交易完成的当日。

4. 纳税申报期限

(1) 印花税按季、按年或者按次计征：

① 实行按季、按年计征的，纳税人应当自季度、年度终了之日起 15 日内申报缴纳税款；

② 实行按次计征的，纳税人应当自纳税义务发生之日起 15 日内申报缴纳税款。

(2) 证券交易印花税按周解缴。证券交易印花税扣缴义务人应当自每周终了之日起 5