

专题六：印花税

三、应纳税额的计算

（一）印花税计税依据的具体规定

各种应税凭证上所列的金额，不包括列明的增值税税款。

【提示】如果应税凭证单独列明增值税，则印花税的计税依据不含增值税税款；如果未单独列明增值税，则以含增值税的合同金额作为印花税的计税依据。

税目	计税依据
借款合同	借款金额——本金，非利息
融资租赁合同	租金

买卖合同、建设工程合同、产权转移书据	价款 【知识点拨】采用以货换货方式进行商品交易签订的买卖合同，按合同所载的购、销合计金额计税
承揽合同	报酬
运输合同	运输费用，不包括所运货物的金额、装卸费和保险费等。 1. 境内的货物多式联运，采用在起运地统一结算全程运费的，以全程运费作为运输合同的计税依据，由起运地运费结算双方缴纳印花税； 2. 采用分程结算运费的，以分程的运费作为计税依据，分别由办理运费结算的各方缴纳印花税
技术合同	价款、报酬或者使用费。 【知识点拨】对技术开发合同，只就合同所载的报酬金额计税，研究开发经费不作为计税依据

租赁合同	租金
保管合同	保管费
仓储合同	仓储费
财产保险合同	保险费，不包括所保财产的金额
营业账簿	账簿记载的实收资本（股本）、资本公积合计金额。 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，按增加部分计算应纳税额，未增加的，不再计算应纳税额
证券交易	成交金额。 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

（二）计税依据的特殊规定

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。

计税依据按照前款规定仍不能确定的，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.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。同一应税合同、应税产权转移书据中涉及两方以上纳税人,且未列明纳税人各自涉及金额的,以纳税人平均分摊的应税凭证所列金额(不包括列明的增值税税款)确定计税依据。

3.应税合同、应税产权转移书据所列的金额与实际结算金额不一致:

(1)不变更应税凭证所列金额的,以所列金额为计税依据;

(2)变更应税凭证所列金额的,以变更后的所列金额为计税依据;

a.已缴纳印花税的应税凭证,变更后所列金额增加的,纳税人应当就增加部分的金额补缴印花税; b.变更后所列金额减少的,纳税人可以就减少部分的金额向税务机关申请退还或者抵缴印花税。

4.纳税人因应税凭证列明的增值税税款计算错误导致应税凭证的计税依据减少或者增加的,纳税人应当按规定调整应税凭证列明的增值税税款,重新确定应税凭证计税依据;

5.纳税人转让股权的印花税计税依据,按照产权转移书据所列的金额(不包括列明的认缴后尚未实际出资权益部分)确定;

6.应税凭证金额为人民币以外的货币的,应当按照凭证书立当日的人民币汇率中间价折合人民币确定计税依据。

(三) 应纳税额的计算

应纳印花税=计税依据×适用税率

1.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;

2.未履行的应税合同、产权转移书据,已缴纳的印花税不予退还及抵缴税款;

3.纳税人多贴的印花税票,不予退税及抵缴税款。

4.应税合同、产权转移书据未列明金额,在后续实际结算时确定金额的,纳税人应当于书立应税合同、产权转移书据的首个纳税申报期申报应税合同、产权转移书据书立情况,但不缴纳税款;在实际结算后下一个纳税申报期,以实际结算金额计算申报缴纳印花税。

【知识点拨】退还或者抵缴印花税的前提:

(1)以纳税申报方式、而非贴花方式缴纳印花税;

(2)实际结算金额小于应税凭证所列金额,且各方变更应税凭证所列金额。

【例题 1·多选题】(2022 年)下列关于印花税的计税依据,表述正确的有()。

A.买卖合同是以购销金额作为计税依据

B.运输合同是以保险费和运费作为计税依据 C.财产保险合同是以财产总价值作为计税依据 D.仓储合同是以收取的仓储费作为计税依据

答案: AD

解析:选项 B,运输合同的计税依据为取得的运费收入,不包括所运货物的金额、装卸费和保险费等;选项 C,财产保险合同的计税依据为支付(收取)的保险费,不包括所保财产金额。

【例题 2·单选题】A 公司与 B 公司签订了以货易货合同,由 A 公司向 B 公司提供价值 100000 元的钢材, B 公司向 A 公司提供价值 150000 元的机器设备,货物差价由 A 公司付款补足。A、B 两公司共应缴纳印花税为()元。

A.250 B.125 C.75 D.150

答案: D

解析:以物易物的合同,应该按照购销合计金额计税贴花。应纳税额=(100000+150000)×0.3‰×2=150(元)。

四、税收优惠

（一）印花税法规定的免税政策

1. 应税凭证的副本或者抄本。

【知识点拨】如副本或抄本视同正本使用的，则应计税；

2. 依法应予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；

国务院可以规定减免税，报全国人大常委会备案。

【例题·单选题】下列凭证中，需要缴纳印花税的是（ ）。

A. 房屋赠予合同

B. 银行同业拆借所签订的借款合同

C. 无息、贴息贷款合同

D. 个人与电子商务经营者订立的电子订单

答案：A

解析：选项 A，房屋赠予合同应该按照“产权转移书据”缴纳印花税；选项 B，不属于印花税征税范围，不缴纳印花税；选项 CD，免征印花税。

（二）其他税收优惠

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，暂免贴印花；

2. 军事物资运输。凡附有军事运输命令或使用专用的军事物资运费结算凭证，免纳印花税；

3. 抢险救灾物资运输；

4. 各类发行单位之间，以及发行单位与订阅单位或个人之间书立的征订凭证，暂免征印花税；

5. 对资产公司收购、承接和处置不良资产，免征购销合同和产权转移书据应缴纳的印花税；

6. 企业改制过程中有关印花税优惠政策。

（1）实行公司制改造的企业在改制过程中成立的新企业（重新办理法人登记的），其新启用的资金账簿记载的资金或因企业建立资本纽带关系而增加的资金，凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花；

（2）以合并或分立方式成立的新企业，其新启用的资金账簿记载的资金，凡原已贴花的部分可不再贴花，未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花；

（3）企业改制前签订但尚未履行完的各类应税合同，改制后需要变更执行主体的，对仅改变执行主体、其余条款未作变动且改制前已贴花的，不再贴花；

（4）企业因改制签订的产权转移书据免于贴花。

7. 对经国务院和省级人民政府决定或批准进行的国有（含国有控股）企业改组改制而发生的上市公司国有股权无偿转让行为，暂不征收证券（股票）交易印花税。对不属于上述情况的上市公司国有股权无偿转让行为，征收证券（股票）交易印花税；

8. 股权分置改革过程中因非流通股股东向流通股股东支付对价而发生的股权转让，暂免征收印花税；

9. 在融资性售后回租业务中，对承租人、出租人因出售租赁资产及购回租赁资产所签订的合同，不征收印花税；

10.对发电厂与电网之间、电网与电网之间（国家电网公司系统、南方电网公司系统内部各级电网互供电量除外）签订的购售电合同按购销合同征收印花税。电网与用户之间签订的供用电合同不属于印花税列举征税的凭证，不征收印花税；

11.对廉租住房、经济适用住房经营管理单位与廉租住房、经济适用住房相关的印花税以及廉租住房承租人、经济适用住房购买人涉及的印花税予以免征；

12.对个人出租、承租住房签订的租赁合同，免征印花税。对个人销售或购买住房暂免征收印花税；

13.对改造安置住房经营管理单位、开发商与改造安置住房相关的印花税以及购买安置住房的个人涉及的印花税予以免征；在商品住房等开发项目中配套建造安置住房的，按改造安置住房建筑面积占总建筑面积的比例免征印花税；

14.公租房经营管理单位免征建设、管理公租房涉及的印花税。在其他住房项目中配套建设公租房，按公租房建筑面积占 总建筑面积的比例免征建设、管理公租房涉及的印花税。对公租房经营管理单位购买住房作为公租房，免征契税、印花税；对公租房租赁双方免征签订租赁协议涉及的印花税；

15.对与高校学生签订的高校学生公寓租赁合同，免征印花税；

16.6 税 2 费减半征收

2022.1.1~2024.12.31 由省、自治区、直辖市人民政府根据本地区实际情况，以及宏观调控需要确定，对增值税小规模纳税人、小型微利企业和个体工商户可以在 50%的税额幅度内减征资源税、城市维护建设税、房产税、城镇土地使用税、印花税（不含证券交易印花税）、耕地占用税和教育费附加、地方教育附加。

【知识点拨 1】对应税凭证适用印花税减免优惠的，书立该应税凭证的纳税人均可享受印花税减免政策，明确特定纳税人适用印花税减免优惠的除外；

【知识点拨 2】纳税人享受印花税优惠政策，实行“自行判别、申报享受、有关资料留存备查”的办理方式。纳税人对留存备查资料的真实性、完整性和合法性承担法律责任。知识点：征收管理

（一）纳税地点

（1）纳税人为单位的	应向机构所在地的主管税务机关申报纳税
（2）纳税人为个人的	应向应税凭证书立地或纳税人居住地的主管税务机关申报纳税
（3）不动产产权发生转移的	应向不动产所在地的主管税务机关申报纳税

（二）扣缴的规定

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，由纳税人自行申报纳税

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

（三）纳税义务发生时间——行为税

1.一般规定

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证券交易完成的当日

（四）纳税期限

应税合同、产权转移书据印花税可以按季或者按次申报缴纳，应税营业账簿印花税可以按年或者按次申报缴纳

按季计征	自季度、年度终了之日起 15 日内申报缴纳税款
按年计征	

按次计征	自纳税义务发生之日起 15 日内申报缴纳税款
证券交易印花税按周解缴	证券交易印花税扣缴义务人应自每周终了之日起 5 日内申报解缴税款以及银行结算的利息

（五）特殊缴纳方式

可以采用粘贴印花税票或者由税务机关依法开具其他完税凭证的方式缴纳；

印花税票粘贴在应税凭证上的，由纳税人在每枚税票的骑缝处盖戳注销或者画销； 印花税票由国务院税务主管部门监制。

【例题·多选题】 下列关于印花税征收管理规定的说法中，正确的有（ ）。

- A. 不动产产权发生转移的，应向不动产所在地的主管税务机关申报缴纳印花税
- B. 印花税按季、按年或者按次计征
- C. 证券交易印花税按月解缴
- D. 印花税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

答案： ABD

解析： 选项 C，证券交易印花税按周解缴。