

第四章 印花税

第四节 计税依据和应纳税额的计算

一、计税依据

(一) 计税依据的基本规定

印花税实行从价计征，以凭证所载金额为计税依据。其中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；具体规定如下：

1. 借款合同的计税依据为借款金额。
2. 融资租赁合同的计税依据为收取或支付的租金。
3. 买卖合同的计税依据为合同记载的价款，不得做任何扣除。如以物易物的易货合同是反映既购又销双重经济行为的合同，因此，对这类合同的计税依据为合同所载的购、销合计金额。
4. 承揽合同的计税依据是加工或承揽收入的金额。
5. 建设工程合同的计税依据为合同约定的价款。

6. 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。

对国内各种形式的货物联运，凡在起运地统一结算全程运费的，应以全程运费作为计税依据，由起运地运费结算双方缴纳印花税；凡分程结算运费的，应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。

对国际货运，凡由我国运输企业运输的，运输企业所持的运费结算凭证，以本程运费为计税依据；托运方所持的运费结算凭证，按全程运费为计税依据。由外国运输企业运输进出口货物的，外国运输企业所持运费结算凭证免纳印花税；托运方所持运费结算凭证，以运费金额为计税依据。

7. 技术合同的计税依据为合同所载的价款、报酬、使用费。为了鼓励技术研究开发，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。但对合同约定按研究开发经费一定比例作为报酬的，应按一定比例的报酬金额贴花。

8. 租赁合同的计税依据为租金收入。

9. 保管合同的计税依据为收取（支付）的保管费。

10. 仓储合同的计税依据为收取的仓储费。

11. 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。

12. 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。

13. 应税营业账簿，以账簿记载的“实收资本”与“资本公积”两项合计金额为计税依据。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。

14. 证券交易的计税依据为成交金额。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) 计税依据的具体规定

1. 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。

2. 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，不变更应税凭证所列金额的，以所列金额为计税依据；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。已缴纳印花税的应税凭证，变

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；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。

3. 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。已缴纳印花税的应税凭证，调整后计税依据增加的，纳税人应当就增加部分的金额补缴印花税；调整后计税依据减少的，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。

5. 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。

二、应纳税额的计算

印花税的应纳税额按照计税依据乘以适用税率计算，计算公式为：

应纳税额=应税凭证和证券交易计税金额×适用税率

【例 4-1】假设某股份公司 2022 年 8 月发生如下应税业务：

- (1) 与 A 公司签订一份买卖合同，销售货物一批不含税金额 300 万元、增值税销项税额 39 万元
- (2) 通过竞拍取得一宗土地使用权，受让土地使用权出让书据记载金额 20000 万元
- (3) 将一栋闲置厂房出租给 C 公司使用，双方签订的房屋租赁合同，约定每月不含税租金 10 万元，租期 1 年，合同记载不含税租金 120 万元；
- (4) 向某银行签订一份借款合同，借款金额 5000 万元，借款期限 6 个月；
- (5) 为了扩大经营规模，增加实收资本 3000 万元。

要求：计算该股份公司 2022 年 8 月应缴纳的印花税。(不考虑其他因素)

【答案】

- (1) 销售货物应缴纳印花税=300×0.03%×10000=900(元)
 - (2) 受让土地使用权应缴纳印花税=20000×0.05%×10000=100000(元)
 - (3) 出租厂房应缴纳印花税=120×0.1%×10000=1200(元)
 - (4) 向银行借款应缴纳印花税=5000×0.005%×10000=2500(元)
 - (5) 增加实收资本应缴纳印花税=3000×0.025%×10000=7500(元)
- 该股份公司 2022 年 8 月应缴纳印花税=900+10000+1200+2500+7500=112100(元)

三、计算印花税应当注意的问题

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。
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。
3. 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。
4. 应税凭证所载金额为外国货币的，应按照凭证书立当日国家外汇管理局公布的外汇牌价折合成人民币，然后计算应纳税额。
5. 应纳税额不足 1 角的，免纳印花税；1 角以上的，其税额尾数不满 5 分的不计，满 5 分的按 1 角计算。财产租赁合同经计算，税额不足 1 元的，按 1 元贴花。
6. 在签订时无法确定计税金额的某些合同，可在签订时先按定额 5 元贴花，以后结算时再按实际金额计税，补贴印花。

7. 应税合同在签订时纳税义务即已产生，应计算应纳税额并贴花。所以：不论合同是否兑现或是否按期兑现，均应贴花。

对已履行并贴花的合同，所载金额与合同履行后实际结算金额不一致的，只要双方未修改合同金额，一般不再办理完税手续。

第五节 征收管理

一、印花税的缴纳方法

印花税的纳税方法较其他税种不同，是由纳税人根据税法规定，自行计算应纳税额，通过购买印花税票，进行贴花和画销，履行纳税义务。同时，对特殊情形采取特定的贴花方式纳税。

印花税通常由纳税人根据规定自行计算应纳税额，购买并一次贴足印花税票，完纳税款。

但就纳税人来说，购买了印花税票，不等于履行了纳税义务。因此，纳税人将印花税票粘贴在应税凭证后，应即行注销，注销标记应与骑缝处相交。所谓骑缝处，是指粘贴的印花税票与凭证之间的交接处。

对国家政策性银行记载资金的账簿，一次贴花数额较大、难以承担的，经当地税务机关核准，可在3年内分次贴足印花。

二、印花税票

票面金额以人民币为单位，分为壹角、贰角、伍角、壹元、贰元、伍元、拾元、伍拾元、壹佰元9种。

三、纳税义务发生时间、期限和纳税地点

（一）纳税义务发生时间

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。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。

（二）纳税期限

印花税按季、按年或者按次计征。实行按季、按年计征的，纳税人应当自季度、年度终了之日起十五日内申报缴纳税款；实行按次计征的，纳税人应当自纳税义务发生之日起十五日内申报缴纳税款。

证券交易印花税按周解缴。证券交易印花税扣缴义务人应当自每周终了之日起五日内申报解缴税款以及银行结算的利息。

（三）纳税地点

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；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。