



## 2022 年注册会计师考试《税法》考题及参考答案（回忆版）第一批次

一、单项选择题（本题型共 26 小题，每小题 1 分，共 26 分。每小题只有一个正确答案，每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。错选、不选均不得分。）

1. 销售下列酒类产品而收取的包装物押金，无论是否单独作价，均应并入当期销售额缴纳消费税的是（ ）。

- A. 黄酒
- B. 甲类啤酒
- C. 乙类啤酒
- D. 葡萄酒

【参考答案】D

【参考解析】对销售啤酒、黄酒外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。

【点评】本题考核“包装物押金消费税处理”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 3 章第 02 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 3 章第 02 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 3 章第 02 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 3 章第 02 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 3 章第 03 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 3 章第 02 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲消费税税目、征税环节、应纳税额的计算、计税依据（2022.03.03）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲消费税的计算、计税依据、组成计税价格、已缴纳消费税的扣除（2022.03.05）；【考前刷题集训班】刷题集训——考前点拨（2022.08.21）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 3 章第 01 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲消费税计税依据、应纳税额计算等、城建税及其附加税费（2022.04.06）；杨海波老师【VIP 签约特训班】教练班逐章精讲不得抵扣的进项税及消费税税收政策（2021.12.02）；VIP 签约特训班摸底试题（一）单选题第 22 题、模拟试卷（二）单选题第 3 题；C 位夺魁班模拟试题（三）多选题第 1 题；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题（一）单选题第 25 题、模拟试题（三）多选题第 15 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（一）单选题第 25 题、模拟试题（三）多选题第 15 题；考前刷题集训班模拟试题（一）单选题第 8 题；面授班摸底卷（二）单选题第 3 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 57 页表 2-27、59 页例题 23、63 页例题 27；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 39 页表 2-11、73 页例题 1；2022 年《注会税法-必刷 550 题》第 28 页 135 题；2022 年《注会税法-最后冲刺 8 套模拟试卷》第 94 页综合题第 1 题。

代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费，  
不属于增值税销售额的范畴。

答案：A

2. 特殊销售方式下的销售额(见表 2-27)

表 2-27 特殊销售方式下的销售额

方式		税务处理	提示
折扣方式	折扣销售 (商业折扣)	如果销售额和折扣额在 <b>同一张</b> 发票“ <b>金额</b> ”栏上分别注明的，可按折扣后的余额作为销售额征收增值税；如果将折扣额仅在发票的“ <b>备注</b> ”栏注明，则不得从销售额中减除折扣额	实物折扣：按视同销售中“无偿赠送”处理
	销售折扣 (现金折扣)	不得从销售额中减除折扣额	现金折扣计入“财务费用”
	销售折让	应该从销售额中减除折让额	纳税人发生销售退回或销售折让时，依退回的专票或税务系统校验通过的《开具红字增值税专用发票信息表》，按退货或折让金额冲减原销售额，注意用红字贷记销项税额
以旧换新	一般货物	<b>按新货物同期不含税销售价格确定销售额</b> ，不得扣减旧货物的收购价格	消费税的计算也按此原则理解
	金银首饰	<b>可按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税</b>	
还本销售		不得扣减还本支出	还本支出应计入财务费用或销售费用
以物易物		双方均作购销处理，以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物按规定核算购货额并计算进项税额。 <b>【知识点拨】</b> 在以物易物活动中，应分别开具合法的票据，如收到的货物不能取得相应的专票或其他合法扣税凭证的，不能抵扣进项税额	—
带包装销售货物		按所包装货物适用税率征收增值税	随同产品出售但单独计价的包装物，应缴纳增值税
包装物押金	一般货物	①如单独记账核算，时间在 1 年以内，又未逾期的，不并入销售额征税； ②因逾期未收回包装物不再退还的押金，应并入销售额征税	征税时注意： ①逾期包装物押金为含税收入，需换算成不含税价再并入销售额； ②税率为所包装货物适用税率
	<b>除啤酒、黄酒外的其他酒类产品</b>	<b>无论是否退还以及会计上如何核算，均应在收取押金时并入当期销售额征税</b>	



【例题 23·多选题】下列关于销售额的说法,错误的有( )。

A. 纳税人为销售货物出租出借包装物而收取的押金,单独记账核算的,一律不并入销售额征税,对逾期收取的包装物押金,均并入销售额征收增值税

B. 销售货物收取的包装物租金,应并入销售额征收增值税

C. 采取还本销售方式销售货物,其销售额就是货物的销售价格,不得从销售额中减除还本支出

D. 销售折扣可以从销售额中减除

解析:选项 A,对于除啤酒和黄酒外的酒类产品,包装物押金在收取时计算纳税;选项 D,销售折扣也叫作现金折扣,不允许从销售额中减除。

答案:AD

【易错易混】折扣销售 VS 销售折扣 VS 销售折让

折扣销售又称为商业折扣,是先折扣后销售,也就是我们通常说的“打折”。增值税中,销售额和折扣额在同一张发票的“金额”栏分别注明的,可按折扣后的销售额征收增值税;会计上是按照折扣后的金额来确认销售收入的。

销售折扣是先销售后折扣,也就是我们通常所说的“现金折扣”。增值税中:折扣额不得从销售额中减除。这是一种融资性质的理财费用,是企业为了提前收回货款而给予客户应收款项上的减免,应在实际发生的时

候计入财务费用。

销售折让是因为企业的产品存在质量问题,而给购买方价款上的优惠,应该冲减销售收入,但是注意不能冲减销售成本。增值税中折让额应该从销售额中减除。

在考试中,要辨别折扣销售、销售折扣、销售折让,需要注意发生的原因——数量多、支付时间早,还是产品质量问题,确定发生原因之后再行税务处理。

【例题 24·单选题】某工艺品厂为增值税一般纳税人,2021 年 12 月 2 日销售给甲企业 200 套工艺品,每套不含税价格 600 元。由于部分工艺品存在瑕疵,该工艺品厂给予甲企业 15% 的销售折让,已开具红字专票。为了鼓励甲企业及时付款,该工艺品厂提出 2/20, n/30 的付款条件,甲企业于当月 15 日付款。该工艺品厂此项业务的销项税额为( )元。

- A. 15 600      B. 13 260  
C. 19 200      D. 16 320

解析:在本题中,由于产品质量问题给予的价格减让属于销售折让,销售折让应该从销售额中减除;由于对方提前付款给予的折扣属于销售折扣,也称作现金折扣,销售折扣不得从销售额中减除。销项税额 =  $600 \times 200 \times (1 - 15\%) \times 13\% = 13\,260$  (元)。

答案:B

### 3. 按差额确定销售额

营改增之后之所以有差额计税,原因在于一些购进项目无法取得进项税额扣除凭证,





## 第二章 增值税法·第二部分 应试指导及同步训练

对于价格是否含税需要在习题中体会总结, 下列总结供参考: ①专票的价格是不含增值税的。因为发票上价款和税款是单独注明的。②普票的价格往往是含税的。③一般纳税人的销售价格如果没有特别指明, 则是不含税的。④零售价格, 如果没有特别指明, 一般是含税的。⑤价外费用是含税的。⑥隐瞒的收入是含增值税的。因为企业不可能只隐瞒不含税收入, 而把税款体现在账上, 这样是不打自招。

**【例题 27·单选题】**2022 年 3 月, 某酒厂销售粮食白酒和啤酒给副食品公司, 其中白酒开具专票, 注明不含税价款 50 000 元, 另收取包装物押金 3 000 元; 啤酒开具普票, 收取的价税合计款 22 600 元, 另外收取包装物押金 1 500 元。就此项业务, 该酒厂 2022 年 3 月增值税销项税额应为( ) 元。

- A. 6 760                  B. 9 100  
C. 9 445.13              D. 9 490

**解析** 白酒销售额 =  $50\,000 + 3\,000 \div (1 + 13\%) = 52\,654.87$  (元)

啤酒销售额 =  $22\,600 \div (1 + 13\%) = 20\,000$  (元)

3 月销项税额 =  $(20\,000 + 52\,654.87) \times 13\% = 9\,445.13$  (元)                  **答案** C

## (二) 进项税额的确认和计算 ★★★

1 日及以后开具的专票、海关进口增值税专用缴款书、机动车销售统一发票、收费公路通行费增值税电子普票, 取消认证确认、稽核比对、申报抵扣的期限。纳税人在进行增值税纳税申报时, 应当通过本省(自治区、直辖市和计划单列市)增值税发票综合服务平台对上述扣税凭证信息进行用途确认。

(2) 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。

①历年考试中, 在计算问答题或综合题中会经常涉及纳税人从国外进口货物, 在报关进口时需要缴纳多少增值税, 此时一定要注意, 该税额在计算国内应纳增值税时可以抵扣。

②进口货物向境外实际支付的货款低于进口报关价格的差额部分以及从境外供应商取得的退还或返还的资金, 不作进项税额转出处理。

(3) 从境外单位或个人购进劳务、服务、无形资产或境内的不动产, 税务机关或扣缴义务人取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

**【知识点拨】**中华人民共和国境外的单位或者个人在境内销售劳务, 在境内未设有经营机构的, 以其境内代理人或购买方为扣缴义务人, 扣缴税款时按照**适用税率**扣缴税款, 而不是按照**征收率**扣缴税款。



表 2-11 包装物押金的税务处理

押金种类	收取时, 未逾期	逾期或超过 12 个月时
一般包装物押金	不缴纳增值税	缴纳增值税(押金需换算为不含税价)
其他酒类产品包装物押金 (除啤酒、黄酒外)	缴纳增值税、消费税(押金需换算为不含税价)	不再缴纳增值税、消费税
啤酒、黄酒包装物押金	不缴纳增值税、消费税	缴纳增值税、不缴纳消费税

a. 销售货物收取的包装物押金, 如果单独记账核算且未逾期, 不并入销售额征税。

b. 因逾期未收回包装物不再退还的押金, 应并入销售额征税。征税时注意两点: 一是逾期界限(最长以 12 个月为限); 二是包装物押金为含税收入, 需换算成不含税价再并入销售额; 三是征税税率为所包装货物适用税率。

c. 对酒类产品包装物押金: 对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类收取的包装物押金, 不论是否返还以及会计上如何核算, 均应并入当期销售额征税。啤酒、黄酒押金按是否逾期处理。

#### (6) 金融服务业。

a. 贷款服务, 以提供贷款服务取得的全部利息以及利息性质的收入为销售额。

b. 资管产品管理人运营资管产品提供贷款服务, 以 2018 年 1 月 1 日起产生的利息及利息性质的收入为销售额。

c. 直接收费金融服务, 以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费、转托管费等各类费用为销售额。

#### (7) 其他业务。

a. 发卡机构、清算机构和收单机构提供银行卡跨机构资金清算服务: 发卡机构以其向收单机构收取的发卡行服务费为销售额; 清算机构以其向发卡机构、收单机构收取的网络服务费为销售额; 收单机构以其向商户收取的收单服务费为销售额。

b. 拍卖行受托拍卖文物艺术品, 委托方按规定享受免征增值税政策的, 拍卖行可以自己名义就代为收取的货物价款向购买方开具增值税普通发票, 对应的货物价款不计入拍卖行的增值税应税收入。

#### (三) 列举各种行业销售额的差额计税

“营改增”行业销售额的差额计税, 见表 2-12。



## 考点五 计税依据★★★

## 经典例题

【例题 1·多选题】★企业收取的下列费用中，应计入消费税计税基础的有（ ）。

- A. 随同高档手表销售收取的包装盒费用
- B. 白酒品牌使用费
- C. 葡萄酒包装物押金
- D. 延期付款支付的利息

【答案】ABCD

【解析】消费税计税销售额，为纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外收入，选项 A、B、D 均属于价外收入；选项 C，销售啤酒、黄酒以外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否退还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。销售啤酒、黄酒而收取的包装物押金，在收取时不缴纳消费税。

【例题 2·多选题】★纳税人用于下列情形的自产应税消费品，应以同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据计征消费税的有（ ）。

- A. 用于赞助的应税消费品
- B. 用于投资入股的应税消费品
- C. 用于抵偿债务的应税消费品
- D. 用于换取消费资料的应税消费品

【答案】BCD

【解析】纳税人用于换取生产资料、消费资料、投资入股、抵偿债务等方面的应税消费品，以纳税人同类应税消费品的最高销售价格作为计税依据计算消费税。

## 考点速学

消费税的计税依据，见表 3-4。

表 3-4 消费税的计税依据

三种计税方法	计税依据	适用范围
从价定率计税	销售额	除列举项目之外的应税消费品
从量定额计税	销售数量	列举 3 种：啤酒、黄酒、成品油
复合计税	销售额、销售数量	列举 2 种：白酒、卷烟

率和零售环节税率加总计算消费税

D. 超豪华小汽车零售环节的消费税税率为 15%

132. 下列关于以外购已税杆头连续生产高尔夫球杆的消费税处理, 正确的是( )。

A. 外购已税杆头的消费税可以按生产领用数量在应纳消费税税款中扣除

B. 外购已税杆头的消费税可以按购入库数量在应纳消费税税款中扣除

C. 外购已税杆头的消费税可以按出厂销售数量在应纳消费税税款中扣除

D. 外购已税杆身的消费税不可以在应纳消费税税款中扣除

## 刷易错

常考易错·集中突破

133. 某日用化妆品厂 2020 年 8 月销售 100 套自产化妆品套装, 每套由下列产品组成: 自产 3 克装口红一支(不含税价 48 元), 外购 30 毫升装防晒霜一瓶(215 元), 自产 100 毫升高档香水一瓶(1 800 元), 塑料包装袋(2 元), 每套产品单价为 2 065 元, 以上均为不含增值税价。高档化妆品的消费税税率为 15%。其本月销售套装产品应当缴纳的消费税为( )元。

A. 21 168

B. 21 360

C. 29 880

D. 30 975

134. 某日化厂将新研制的高档化妆品与普通护肤护发品组成化妆品礼品盒, 其中, 高档化妆品的生产成本为 100 元/套, 普通护肤护发品的生产成本为 60 元/套。2020 年 10 月将 120 套化妆品礼品盒奖励给职工, 当期无同类礼品盒销售价格, 高档化妆品的成本利润率为 5%, 消费税税率为 15%。该日化厂上述业务应缴纳消费税( )元。

A. 3 557.65

B. 5 400

C. 8 640

D. 8 460

135. 某酒厂(增值税一般纳税人)主要生产粮食白酒、啤酒、黄酒等酒品。2020年8月发生下列经济业务:8月8日销售粮食白酒一批,取得不含税销售额200 000元,同时收取包装物押金22 600元;8月18日销售啤酒一批,取得不含税销售额150 000元,同时收取包装物押金56 500元;8月28日,没收已逾期一年的啤酒、黄酒包装物押金45 200元。该酒厂当月包装物押金收入应缴纳消费税( )元。

A. 4 000

B. 14 000

C. 12 000

D. 22 000





## 税法最后冲刺 8 套模拟试卷

(1) 甲乙两家公司之间没有股权持股关系，但甲公司的控股股东和乙公司的控股股东是夫妻。

(2) 将在中国境内持股 15% 的丙公司的股权转让给乙公司，获得股权转让收入 8 000 万元，该项股权的投资成本为 4 500 万元。

(3) 将某项商标权许可中国境内的乙公司使用，乙公司支付的含增值税商标权使用费为 800 万元。

(其他相关资料：甲公司在中国境内无常设机构，不考虑税收协定因素。)

要求：根据上述资料，按照下列序号回答问题，如有计算需计算出合计数。

(1) 判断甲公司和乙公司是否存在关联关系并说明理由。

(2) 判断乙公司是否需要扣缴甲公司股权转让所得的预提所得税并说明理由。如果需要扣缴，需要扣缴多少？

(3) 判断乙公司支付商标权使用费是否需要扣缴甲公司增值税和预提所得税并说明理由。如果需要扣缴，需要扣缴多少？

(4) 判断乙公司支付的上述款项是否需要进行税务备案并说明理由。

(5) 请说明乙公司抵扣增值税进项税额时需要具备哪些资料？

**四、综合题** (本题型共 2 题，第 1 小题 14 分，第 2 小题 16 分，共 30 分。要求列出计算步骤，每步骤运算得数精确到小数点后两位。)

1. 某市区酒厂为增值税一般纳税人，2021 年 12 月发生如下经济业务：

(1) 向某商场销售自产粮食白酒 15 吨，每吨不含税单价为 80 000 元，收取包装物押金 170 200 元，收取品牌使用费 23 200 元。

(2) 将自产 35 度粮食白酒 10 吨，以成本价每吨 8 500 元分给职工工作年货，对外销售同类粮食白酒不含税单价为每吨 19 500 元。

(3) 本月生产销售散装啤酒 400 吨，每吨不含税售价 2 850 元，并且每吨收取包装箱押金 174 元，约定半年期限归还。

(4) 该厂将 0.2 吨新型粮食白酒作为广告样品赠送给客户，该种白酒无同类产品售价，每吨生产成本为 35 000 元。

(5) 委托某个体工商户(小规模纳税人)生产 10 吨粮食白酒，本厂提供原材料成本为 35 万元，支付加工费 82 400 元(含税)，收回后封存入库，取得税务机关代开的增值税专用发票。

(6) 进口一批葡萄酒，出口地离岸价格 85 万元，境外运费及保险费共计 5 万元，海关于 12 月 15 日开具了海关进口增值税专用缴款书。

2. 根据水资源税试点实施办法的规定，下列用水中，应征收水资源税的是( )。

- A. 消除对公共利益的危害临时应急取水
- B. 工业生产直接从水库取用水
- C. 特种行业直接从海洋取用水
- D. 矿井为生产安全临时应急取水

【参考答案】B

【参考解析】除规定情形外，水资源税的纳税人为直接取用地表水、地下水的单位和个人，包括直接从江、河、湖泊(含水库)和地下取用水资源的单位和个人。下列情形，不缴纳水资源税：





- (1) 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的。
- (2) 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的。
- (3) 水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的。
- (4) 为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用（排）水的。
- (5) 为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的。
- (6) 为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

【点评】本题考核“水资源税纳税人”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 8 章第 02 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 01 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 8 章第 01 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲资源税应纳税额计算、耕地占用税、房产税、城镇土地使用税（2022.03.24）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲关税的税收优惠、征收管理、船舶吨税法及资源税法、耕地占用税法（2022.03.12）；【考前刷题集训班】刷题集训——考前点拨（2022.08.21）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 8 章第 02 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲烟叶税法、船舶吨税法、资源税法和环境保护税法、城镇土地使用税法和耕地占用税法（2022.5.26）；VIP 签约特训班摸底试卷（一）单选题第 12 题；畅学旗舰班/高效实验班摸底试题（三）单选题第 1 题；面授班摸底卷（二）单选题第 7 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 331-332 页知识点及例题、340 页第 8 题；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 173 页知识点；2022 年《注会税法-最后冲刺 8 套模拟试卷》第 63 页第 17 题。



税( )元。

- A. 2 440 000      B. 2 442 000  
C. 2 442 800      D. 2 857 140

**解析** ▶ 油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气, 免征资源税。当月应缴纳资源税 =  $(6\ 100 + 5) \times 5\ 000 \times 8\% = 2\ 442\ 000$ (元)。

**答案** ▶ B

## (二) 征收管理★★

### 1. 纳税义务发生时间

纳税人销售应税产品, 纳税义务发生时间为收讫销售款或取得索取销售款凭据的当

## 六、水资源税改革试点实施办法

### (一) 纳税人★★★

除规定情形外, 其他直接取用地表水、地下水的单位和个人, 为水资源税纳税人。地表水是陆地表面上动态水和静态水的总称, 包括江、河、湖泊(含水库)等水资源。地下水是埋藏在地表以下各种形式的水资源。

下列情形, 不缴纳水资源税:

(1) 农村集体经济组织及其成员从**本集体经济组织**的水塘、水库中取用水的;

331

税法应试指南

(2) **家庭生活**和**零星散养、圈养畜禽**饮用等少量取用水的;

(3) 水利工程管理单位为配置或调度水资源取水的;

(4) 为保障矿井等地下工程**施工安全**和**生产安全**必须进行临时应急取用(排)水的;

(5) 为消除对**公共安全或公共利益**的危害临时应急取水的;

(6) 为**农业抗旱**和**维护生态与环境**必须临时应急取水的。

**【例题 10 · 单选题】**在试点地区, 下列行为无须缴纳水资源税的是( )。

- A. 直接从湖泊取用水  
B. 某农场为饲养的牛羊从地下取用水  
C. 家庭生活少量取用水  
D. 农户从其他村镇的水塘取用水

**解析** ▶ 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的, 不缴纳水资源税。

**答案** ▶ C

### (二) 税率★★★

按不同取水性质实行差别税额:

(1) 地下水税额 > 地表水。

(2) 超采区地下水税额 > 非超采区。

(3) 严重超采地区的地下水税额 > 非超采地区。

(4) 对超计划(定额)取用水, 在原税额基础上加征 1—3 倍; 对特种行业取用水, 从高确定税额; 对超过规定限额的农业生产取用水, 以及主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水, 从低确定税额。

### (三) 应纳税额的计算★★★

水资源税实行从量计征。水资源税应纳税额的计算, 见表 8-4。





## 税法应试指南

予从销售额中扣除

8. 下列关于资源税征收管理的表述中, 错误的是( )。

- A. 资源税可以按月或按季申报缴纳, 也可以按次申报缴纳
- B. 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
- C. 销售应税产品, 纳税义务发生时间为收讫销售款或取得索取销售款凭据的当日
- D. 纳税人按月或按季申报缴纳的, 应当自纳税义务发生之日起 15 日内申报缴纳资源税

9. 下列选项应该缴纳水资源税的是( )。

- A. 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水
- B. 直接取用地表水
- C. 圈养畜禽饮用少量取水
- D. 为农业抗旱临时应急取水

C. 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤层(层)气

D. 充填开采置换出来的煤炭

2. 下列关于资源税计税依据的表述, 正确的有( )。

A. 纳税人开采原油销售的, 销售额为纳税人销售原油向购买方收取的全部价款, 但不包括收取的增值税税额

B. 计入销售额中的相关运杂费用, 应作为应税产品的销售额计征资源税

C. 纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或购进数量, 未准确核算的, 一并计算缴纳资源税

D. 实行从量定额计征资源税的, 销售数量包括纳税人开采或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

3. 下列各项关于资源税减免税规定的表述

## 考点六 水资源税改革试点实施办法★

## 经典例题

【例题·单选题】下列关于水资源税的说法,正确的是( )。

- A. 直接取用地下水的单位是水资源税的纳税人
- B. 水利工程管理单位为调度水资源取水的应纳水资源税
- C. 对采矿和工程建设疏干排水按照实际取用水量征税
- D. 抽水蓄能发电取用水,按规定缴纳水资源税

【答案】A

【解析】选项B,水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的不缴纳水资源税;选项C,对采矿和工程建设疏干排水按照排水量征税;选项D,抽水蓄能发电取用水,免征水资源税。

## 考点速学

## (一)纳税义务人

除规定情形外,水资源税的纳税人为直接取用地表水、地下水的单位和个人。

下列情形,不缴纳水资源税:

- (1)农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的;
- (2)家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮

用等少量取用水的;

(3)水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的;

(4)为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用(排)水的;

(5)为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的;

(6)为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

## (二)税率

对取用地下水从高确定税额,同一类型取用水,地下水税额要高于地表水,水资源紧缺地区地下水税额要大幅高于地表水。超采地区的地下水税额要高于非超采地区,严重超采地区的地下水税额要大幅高于非超采地区。对特种行业取用水,从高确定税额。纳税人超过水行政主管部门规定的计划(定额)取用水量,在原税额基础上加征1—3倍。对超过规定限额的农业生产取用水,以及主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水,从低确定税额。

## (三)应纳税额的计算

水资源税实行从量计征。对一般取用水按照实际取用水量征税,对采矿和工程建设疏干排水按照排水量征税;对水力发电和火力发电贯流式(不含循环式)冷却取用水按照实际发电量征税。计算公式如下:







【点评】本题考核“环境保护税征收管理”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 03 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 8 章第 03 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 8 章第 02 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 03 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 03 讲；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲一般反避税、国际税收征管合作、环境保护税、印花税纳税人及计税依据（2022.05.17）；【考前刷题集训班】刷题集训——考前点拨（2022.08.21）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 8 章第 02 讲；战大萍老师【豪华书课包】烟叶税法、船舶吨税法、资源税法和环境保护税法、城镇土地使用税法和耕地占用税法（2022.5.26）；VIP 签约特训班模拟试题（三）多选题第 9 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 338 页知识点；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 178-179 页知识点及例题。

## 税法应试指南

【例题 18·单选题】★下列排放的应税污染物，免征环保税的是（ ）。

- A. 机动车排放的应税污染物
- B. 医疗机构排放的应税污染物
- C. 高新技术企业达标排放的应税污染物
- D. 垃圾处理厂超标排放的应税污染物

解析：本题考核环保税的税收优惠。

答案：A

## 十二、环保税的征收管理

### （一）征管方式★

环保税采用“企业申报、税务征收、环保协同、信息共享”的征管方式。环保主管部门和税务机关应当建立涉税信息共享平台和工作配合机制，定期交换有关纳税信息资料。

### （二）数据传递和比对★

环保主管部门应当将排污单位的排污许可、污染物排放数据、环境违法和受行政处罚情况等环保相关信息，定期交送税务机关。

税务机关应当将纳税人的纳税申报、税款入库、减免税额、欠缴税款以及风险疑点等环保涉税信息，定期交送环保主管部门。

### （三）复核★

税务机关发现纳税人的纳税申报数据资料异常或纳税人未按规定期限办理纳税申报的，可以提请环保主管部门进行复核，环保主管部门应当自收到税务机关的数据资料之日起 15 日内向税务机关出具复核意见。

纳税人的纳税申报数据资料异常，包括但不限于下列情形：

（1）纳税人当期申报的应税污染物排放量与上一年同期相比明显偏低，且无正当理由。

（2）纳税人单位产品污染物排放量与同类型纳税人相比明显偏低，且无正当理由。

### （四）纳税时间★

纳税义务发生时间为纳税人排放应税污

染物的当日。环保税按月计算，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。

### （五）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保税。应税污染物排放地是指：

（1）应税大气污染物、水污染物排放口所在地；

（2）应税固体废物产生地；

（3）应税噪声产生地。

纳税人跨区域排放应税污染物，税务机关对税收征收管辖有争议的，由争议各方按照有利于征收管理的原则协商解决。不能协商一致的，报请共同的上级税务机关决定。

【例题 19·单选题】★下列情形中，属于直接向环境排放污染物从而应缴纳环保税的是（ ）。

- A. 企业在符合国家和地方环保标准的场所处置固体废物的
- B. 事业单位向依法设立的生活垃圾集中处理场所排放应税污染物的
- C. 企业向依法设立的污水集中处理场所排放应税污染物的
- D. 依法设立的城乡污水集中处理场所超过国家和地方规定的排放标准排放应税污染物的

解析：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，暂免征收环保税。超过国家和地方排放标准的，应按照规定征收税款。答案：D

【例题 20·单选题】关于环保税的征收管理表述错误的是（ ）。

- A. 环保税的纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的当日
- B. 环保税由税务机关和环保主管部门联合征收
- C. 纳税人单位产品污染物排放量与同类





## 考点十二 环境保护税的征收管理★

## 经典例题

【例题·单选题】关于环境保护税的征收管理表述错误的是( )。

- A. 税务机关发现纳税人的纳税申报数据资料异常的,按照纳税人上一年同期数据进行调整
- B. 纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的当日
- C. 纳税人跨区域排放应税污染物,税务机关对税收征收管辖有争议的,由争

议各方按照有利于征收管理的原则协商解决

- D. 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

【答案】A

【解析】选项 A,税务机关发现纳税人的纳税申报数据资料异常或者纳税人未按照规定期限办理纳税申报的,可以提请环境保护主管部门进行复核,不能直接按照上一年的同期数据进行调整。

178

## 考点速学

## (一) 征管方式

环境保护税采用“企业申报、税务征收、环保协同、信息共享”的征管方式。

## (二) 纳税期限

纳税义务发生时间为纳税人排放应税污染物的当日。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。

## 第八章 资源税法和环境保护税法

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。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。

## (三) 纳税地点

应税污染物排放地是指:

- (1) 应税大气污染物、水污染物排放口所在地;
- (2) 应税固体废物产生地;
- (3) 应税噪声产生地。

4. 下列各项中,不属于个人所得税征税范围的是( )。

- A. 保险理赔
- B. 离退休工资
- C. 托儿补助费
- D. 军人转业费

【参考答案】C

【参考解析】选项 ABD 均属于免征个人所得税的情形。

【点评】本题考核“个人所得税优惠”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校(www.chinaacc.com)2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现:叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 09 讲;叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 5 章第 09 讲;杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 04 讲;杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 5 章第 04 讲;奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 12 讲;刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 08 讲;豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲利息股息红利所得特殊项目、税收优惠、无住所个人有关个税、设立机构的非居民企业税收管理(2022.05.12);豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲个人所得税税收优惠、境外所得的税额扣除、非居民个人应纳税额的计算、征收管理(2022.04.30);【考前刷题集训班】客观题集训(第 4-8 章)(2022.06.08);战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 5 章第 04 讲;战大萍老师【豪华书课包】基础精讲个人所得税应纳税额计算、税收优惠、境外所得的税额扣除、全年一次性奖金征税规定(2022.4.28);VIP 签约特训班摸底试题(一)单选题第 9 题、模拟试题(一)计算题

第 2 题；C 位夺魁班模拟试题（三）单选题第 10 题；畅学旗舰班/高效实验班摸底试题（三）单选题第 13 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 247 页知识点；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 149 页例题 2；2022 年《注会税法-必刷 550 题》第 70 页 330 题。

## 五、税收优惠★★

个人所得税的税收优惠，见表 5-11。

表 5-11 个人所得税的税收优惠

优惠类型	主要政策
免税	<p>(1) 省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的奖金。</p> <p>(2) 国债和国家发行的金融债券利息。</p> <p>(3) 按照国家统一规定发给的补贴、津贴。</p> <p>(4) 福利费、抚恤金、救济金。</p> <p>(5) 保险赔款。</p> <p>(6) 军人的转业费、复员费。</p> <p>(7) 按照国家统一规定发给干部、职工的安家费、退职费、基本养老金或者退休费、离休费、离休生活补助费。</p> <p>(8) 对达到离休、退休年龄，但确因工作需要，适当延长离休退休年龄的高级专家，其在延长离休退休期间的工资薪金所得，视同退休金、离休工资免征个人所得税。</p> <p>(9) 对乡、镇(含乡、镇)以上人民政府或经县(含县)以上人民政府主管部门批准成立的有机构、有章程的见义勇为基金会或者类似性质组织，奖励见义勇为者的奖金或奖品，经主管税务机关核准，免征个人所得税。</p> <p>(10) 个人举报、协查各种违法、犯罪行为而获得的奖金。</p> <p>(11) 对个人取得的教育储蓄存款利息所得以及国务院财政部门确定的其他专项储蓄存款或储蓄性专项基金存款的利息所得，免征个人所得税。自 2008 年 10 月 9 日起，对居民储蓄存款利息，对证券市场个人投资者取得的证券交易结算资金利息所得，暂免征收个人所得税。</p> <p>(12) 储蓄机构内从事代扣代缴工作的办税人员取得的扣缴利息税手续费所得，个人办理代扣代缴税款手续，按规定取得的扣缴手续费，免征个人所得税。</p> <p>(13) 企业和个人按省级以上人民政府规定的比例缴付的住房公积金、医疗保险金、基本养老保险金、失业保险金，允许在应纳税所得额中扣除，免征个人所得税。</p> <p>(14) 生育妇女按照县级以上人民政府根据国家有关规定制定的生育保险办法，取得的生育津贴、生育医疗费或其他属于生育保险性质的津贴、补贴，免征个人所得税。</p> <p>(15) 对工伤职工及其亲属按照《工伤保险条例》规定取得的工伤保险待遇，免征个人所得税。</p> <p>(16) 对个体户或个人，以及个人独资企业和合伙企业从事种植业、养殖业、饲养业和捕捞业(以下简称“四业”)，取得的“四业”所得暂不征收个人所得税。</p> <p>(17) 个人转让自用达 5 年以上、并且是唯一的家庭生活用房取得的所得，暂免征收个人所得税。</p> <p>(18) 对个人投资者从投保基金公司取得的行政和解金，暂免征收个人所得税。</p> <p>(19) 对个人转让上市公司股票(流通股，不包括限售股)、全国中小企业股份转让系统挂牌公司的非原始股股票取得的所得，暂免征收个人所得税。</p> <p>(20) 股息红利差别化个人所得税政策。</p> <p>个人从上市公司、全国中小企业股份转让系统挂牌公司处取得的股息红利：①持股期限≤1 个月的，其股息红利所得全额计入应纳税所得额；②1 个月&lt;持股期限≤1 年的，暂减按 50% 计入应纳税所得额；③持股期限&gt;1 年的，股息红利所得暂免征收个人所得税；上述所得统一适用 20% 的税率。</p> <p>(21) 个人取得的下列中奖所得，暂免征收个人所得税：</p> <p>a. 单张有奖发票奖金所得≤800 元的，暂免征收个人所得税；个人取得单张有奖发票奖金所得&gt;800 元的，应全额按“偶然所得”税目征收个人所得税。</p> <p>b. 购买社会福利有奖募捐奖券、体育彩票一次中奖收入≤10 000 元的，暂免征收个人所得税，对一次中奖收入&gt;10 000 元的，应按税法规定全额征税。</p>



## 考点十一 税收优惠★★

## 经典例题

【例题 1·单选题】★个人转让下列财产取得的差价收入中，免征个人所得税的是( )。

- A. 自行研发的机器设备
- B. 从二级市场购买的企业债券
- C. 从二级市场购买的 A 股股票
- D. 从二手车市场购入的机动车辆

【答案】C

【解析】选项 ABD，按照财产转让所得缴纳个人所得税；选项 C，个人转让境内上市公司股票取得的所得暂免征收个人所得税。

【例题 2·多选题】★下列个人所获得的收入，属于免征个人所得税的有( )。

- A. 保险理赔金额 5 000 元
- B. 商场抽奖所得 500 元
- C. 单张发票中奖金额 1 000 元
- D. 退休工资收入 8 000 元

【答案】AD

【解析】选项 AD，免征个人所得税；选项 B，应全额按照个人所得税法规定的“偶然所得”项目征收个人所得税；选项 C，单张有奖发票奖金所得不超过 800 元(含

800 元)的，暂免征收个人所得税；个人取得单张有奖发票奖金所得超过 800 元的，应全额按照个人所得税法规定的“偶然所得”项目征收个人所得税。

## 考点速学

个人所得税的优惠规定较多，考生应掌握主要优惠政策的基本精神，并结合税额计算加以运用。

## (一) 免征个人所得税的项目

(1) 省级人民政府、国务院部委和中国人民解放军军以上单位，以及外国组织、国际组织颁发的科学、教育、技术、文化、卫生、体育、环境保护等方面的奖金。

(2) 国债和国家发行的金融债券利息。

(3) 按照国家统一规定发给的补贴、津贴。

(4) 福利费、抚恤金、救济金。

(5) 保险赔款。

(6) 军人的转业费、复员费。

(7) 按照国家统一规定发给干部、职工的安家费、退职费、基本养老金或者退休费、离休费、离休生活补助费。

【知识点拨】对延长离休、退休年龄的





330. 下列个人所获得的收入,属于免征个人所得税的有( )。
- A. 保险理赔金额 5 000 元
- B. 商场抽奖所得 500 元

· 70 ·

## 第五章 个人所得税法

- C. 单张发票中奖金额 1 000 元
- D. 退休工资收入 8 000 元

331. 居民个人取得的下列收入中,按照劳务报酬项目预扣预缴个人所得税的有( )。
- A. 保险营销员取得的佣金收入
- B. 公司职工取得的用于购买企业国有股权的劳动分红
- C. 企业对非雇员以免费旅游形式给予的营销业绩奖励
- D. 仅担任董事而不在该公司任职的个人取得的董事费
332. 个人转让股权的下列情形中,税务机关可以核定股权转让收入的有( )。
- A. 因遭遇火灾而无法提供股权转让收入的相关资料
- B. 转让方拒不向税务机关提供股权转让收入的有关资料
- C. 申报的股权转让收入明显偏低但有正当理由
- D. 未按规定期限申报纳税,且超过税务部门责令申报期限仍未申报

刷 冲 关

举一反三·高效提优

5. 下列各项中,属于工资、薪金所得税目的是( )。

- A. 彩票代销收入
- B. 股票增值权所得
- C. 独立董事的董事费收入
- D. 提供担保收入

【参考答案】B

【参考解析】个人因任职、受雇从上市公司取得的股票增值权所得和限制性股票所得,由上市公司或其境内机构按照“工资、薪金所得”项目征收个人所得税。选项 A,个人因从事彩票代销业务而取得所得,依照“经营所得”项目计征个人所得税;选项 C,独立董事的董事费收入属于“劳务报酬”所得;选项 D,提供担保收入属于“偶然所得”。

【点评】本题考核“工资、薪金所得”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校(www.chinaacc.com)2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现:叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 02 讲;叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 5 章第 02 讲;杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 02 讲;杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 5 章第 02 讲;奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 02 讲;刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 5 章第 01 讲;豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得、综合所得的汇算清缴(2022.4.28);豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲企业所得税征收管理、个人所得税工资、薪金所得、专项附加扣除(2022.04.19);

【考前刷题集训班】客观题集训(第 4-8 章)(2022.06.08);战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 5 章第 01 讲;战大萍老师【豪华书课包】基础精讲个人所得税纳税义务人与征税范围、税率、应纳税所得额的确定与应纳税额的计算(2022.4.26);VIP 签约特训班模拟试题(一)



单选题第 8 题；C 位夺魁班模拟试题（三）多选题第 3 题；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题（三）多选题第 6 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（一）单选题第 25 题、模拟试题（三）多选题第 6 题；考前刷题集训班模拟试题（二）多选题第 13 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 264 页例题 30；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 127 页知识点；2022 年《注会税法-必刷 550 题》第 70-71 页 328、331 题；2022 年《注会税法-最后冲刺 8 套模拟试卷》69 页第 3 题。

#### 7. 科技人员取得职务科技成果转化现金奖励有关个人所得税政策

(1) 适用范围：非营利性科研机构 and 高等学校。

具体包括：国家设立的科研机构 and 高校、民办非营利性科研机构 and 高校。

(2) 个人所得税政策。

依法批准设立的非营利性科研机构 and 高校根据规定，从职务科技成果转化收入中给予科技人员的现金奖励，可**减按 50%**计入科技人员当月“工资薪金所得”依法缴纳个人所得税。

#### 8. 关于保险营销员、证券经纪人佣金收入的政策

(1) 证券经纪人、保险营销员取得的佣金收入，为劳务报酬所得。

(2) 计入当年综合所得的金额 = 不含增值税的收入  $\times (1 - 20\%) \times (1 - 25\%) -$  城建税及

**【例题 30 · 多选题】**★居民个人取得的下列收入中，按照劳务报酬项目预扣预缴个人所得税的有( )。

- A. 保险营销人员取得的佣金收入
- B. 企业对非雇员以免费旅游形式给予的营销业绩奖励
- C. 仅担任董事而不在该公司任职的个人取得的董事费
- D. 公司职工取得的用于购买企业国有股权的劳动分红

**解析**▶ 选项 D，按“工资薪金所得”缴纳个人所得税。

**答案**▶ ABC

#### 9. 在外资企业、外国企业和外国驻华机构工作的中方人员取得工资、薪金所得的政策

在外资企业、外国企业和外国驻华机构工作的中方人员取得工资、薪金所得的征税问题，见表 5-28。



续表

应税所得项目	具体内容
2. 劳务报酬所得	(1) 个人独立从事劳务取得的所得, 包括从事设计、装潢、安装、制图、化验、测试、医疗、法律、会计、咨询、讲学、翻译、审稿、书画、雕刻、影视、录音、录像、演出、表演、广告、展览、技术服务、介绍服务、经纪服务、代办服务以及其他劳务取得的所得。 (2) 个人兼职取得收入
3. 稿酬所得	指个人因其作品以图书、报刊等形式出版、发表而取得的所得
4. 特许权使用费所得	(1) 指个人提供专利权、商标权、著作权、非专利技术以及其他特许权的使用权取得的所得; 提供著作权的使用权取得的所得, 不包括稿酬所得。 (2) 作者将自己的文字作品手稿原件或复印件拍卖取得的所得, 按照“特许权使用费所得”项目征收个人所得税。 【知识点拨】个人拍卖除文字作品原稿及复印件外的其他财产, 按照“财产转让所得”项目征收个人所得税
5. 经营所得	(1) 个体工商户从事生产、经营活动取得的所得, 个人独资企业投资人、合伙企业的个人合伙人来源于境内注册的个人独资企业、合伙企业生产、经营的所得。 (2) 个人依法从事办学、医疗、咨询以及其他有偿服务活动取得的所得。 (3) 个人对企业、事业单位承包经营、承租经营以及转包、转租取得的所得。 (4) 个人从事其他生产、经营活动取得的所得。 【知识点拨】(1) 个人独资企业、合伙企业的个人投资者以企业资金为本人、家庭成员及其相关人员支付与企业生产经营无关的消费性支出及购买汽车、住房等财产性支出, 视为企业对个人投资者的利润分配, 并入投资者个人的生产经营所得, 依照“经营所得”项目计征个人所得税。 其他(法人)企业的个人投资者, 取得上述所得依照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税。 (2) 个人因从事彩票代销业务而取得的所得, 按照“经营所得”项目计征个人所得税。 (3) 从事个体出租车运营的出租车驾驶员取得的收入, 按“经营所得”项目缴纳个人所得税
6. 利息、股息、红利所得	(1) 个人拥有债权、股权等而取得的利息、股息、红利所得。 (2) 纳税年度内个人投资者从其投资企业(个人独资企业、合伙企业除外)借款, 在该纳税年度终了后既不归还又未用于企业生产经营的, 其未归还的借款可视为企业对个人投资者的红利分配, 依照“利息、股息、红利所得”项目计征个人所得税
7. 财产租赁所得	(1) 个人出租不动产、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。 (2) 个人取得的财产转租收入, 属于“财产租赁所得”的征税范围
8. 财产转让所得	指个人转让有价证券、股权、合伙企业中的财产份额、不动产、机器设备、车船以及其他财产取得的所得。 主要包括: (1) 个人转让不动产所得。 (2) 个人转让股权、有价证券所得(特别提示: 个人转让股票所得暂不征收个人所得税)。 (3) 个人拍卖除文字作品原稿及复印件以外的其他财产所得。 (4) 个人因购买和处置债权所得。 (5) 个人以非货币资产投资而形成的转让非货币性资产的所得
9. 偶然所得	(1) 个人得奖、中奖、中彩以及其他偶然性质的所得。 【知识点拨】个人取得单张有奖发票奖金所得不超过 800 元(含 800 元)的, 暂免征收个人所得税; 个人取得单张有奖发票奖金所得超过 800 元的, 应全额按照规定的“偶然所得”项目征收个人所得税。 (2) 企业向个人支付的不竞争款项所得。 (3) 个人为单位或他人提供担保获得的收入。 (4) 企业在业务宣传、广告等活动中, 随机向本单位以外的个人赠送礼品(包括网络红包), 以及企业在年会、座谈会、庆典以及其他活动中向本单位以外的个人赠送礼品, 对个人取得的礼品所得





## 刷 热 题

优选金题·新解全解

328. 居民个人取得的收入或奖励中, 应按照“劳务报酬所得”项目预扣预缴的有( )。
- A. 退休再任职取得收入
  - B. 证券经纪人取得佣金收入
  - C. 非雇员获得免费旅游业绩奖励
  - D. 雇员兼任董事获得董事费收入
329. 下列关于个体工商户公益捐赠支出税前扣除的表述中, 符合个人所得税法规定的有( )。
- A. 可自行选择按 30% 标准扣除和全额扣除的公益捐赠支出的扣除次序
  - B. 发生的公益捐赠支出在其经营所得中扣除
  - C. 应妥善留存捐赠相关票据至少 5 年
  - D. 只能选择其对年度经营所得汇算清缴时扣除
330. 下列个人所获得的收入, 属于免征个人所得税的有( )。
- A. 保险理赔金额 5 000 元
  - B. 商场抽奖所得 500 元

· 70 ·

## 第五章 个人所得税法

- C. 单张发票中奖金额 1 000 元
  - D. 退休工资收入 8 000 元
331. 居民个人取得的下列收入中, 按照劳务报酬项目预扣预缴个人所得税的有( )。
- A. 保险营销员取得的佣金收入
  - B. 公司职工取得的用于购买企业国有股权的劳动分红
  - C. 企业对非雇员以免费旅游形式给予的营销业绩奖励
  - D. 仅担任董事而不在该公司任职的个人取得的董事费



3. 王某为中国公民，其 2021 年取得的收入如下：

(1) 每月从中国境内任职企业取得工资收入 19 800 元，“三险一金”个人缴纳部分为 2 000 元。

(2) 2021 年 7 月 1 日将境内一处门面房出租，租赁期限 1 年，月不含税租金 8 000 元，当月发生修缮费 1 200 元(不考虑其他税费)。

(3) 从境内上市公司取得红利 12 000 元，已知持股期限为 8 个月，分取股息红利后王某立即将股票售出。

(4) 担任境内某公司独立董事，10 月份取得境内某公司支付的董事费收入 30 000 元。

(已知：王某有 7 岁的女儿正在上小学一年级，王某与其妻约定涉及分摊的专项附加扣除由王某全额扣除；假设无其他收入和扣除项目。)

要求：根据上述资料，按下列序号计算回答问题，每问需计算出合计数。

(1) 简述王某子女教育支出的扣除标准，以及多个子女情况下的扣除政策。

(2) 计算 2021 年王某取得的租赁所得应缴纳的个人所得税。

(3) 计算 2021 年王某取得的股息红利所得应缴纳的个人所得税。

(4) 计算 2021 年王某取得的董事费收入应预扣预缴的个人所得税。

(5) 计算 2021 年王某综合所得合计应缴纳的个人所得税(不考虑减除预扣预缴的个人所得税)。

4. 位于 A 市区的甲服务公司为增值税一般纳税人，2021 年 12 月发生业务如下：

(1) 出租闲置的仓库，取得租金收入 42 万元，出租仓库的同时向承租方收取管理费 6 万元。

(2) 转让一块土地的土地使用权取得收入 360 万元，2016 年 11 月取得该土地的使用权，受让原价为 150 万元。

— 69 —

6. 下列各项出口货物，适用增值税征税政策的是( )。

- A. 外贸企业出口取得普通发票的货物
- B. 小规模纳税人出口
- C. 航空食品
- D. 销售给保税区内的生活用品

【参考答案】D

【参考解析】出口企业或其他单位销售给特殊区域内的生活消费用品和交通运输工具，出口不免税也不退税。

【点评】本题考核“适用增值税退(免)税政策的范围”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校(www.chinaacc.com)2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 20 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 2 章第 20 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 13 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 2 章第 13 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 16 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 16 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲差额确定销售额、留抵退税、进口环节增值税的征收(2022.02.19)；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲留抵退税、进口环节增值税的征收、增值税出口退税(2022.02.27)；【考前刷题集训班】客观题集训(第 1-3 章)(2022.06.04)；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 2 章第 06 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲进、出口环节增值税处理及部分税收优惠(2022.03.23)；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题(一)多选题第 12 题；模拟试题(二)单选题第



2 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（一）多选题第 12 题；模拟试题（二）单选题第 2 题；考前刷题集训班模拟试题（二）单选题第 24 题；面授班考前专属摸底卷（三）单选题第 25 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 85 页知识点。

## 第二章 增值税法·第二部分 应试指导及同步训练

产的海洋工程结构物，或者融资租赁企业及其设立的项目子公司、金融租赁公司及其设立的项目子公司购买并以融资租赁方式出租的国内生产企业生产的海洋工程结构物，应按规定缴纳增值税，但购买方或承租方为按实物征收增值税的中外合作油（气）田开采企业的除外。

(2) 出口企业或其他单位视同出口货物。

a. 出口企业对外援助、对外承包、境外投资的出口货物。

b. 出口企业经海关报关进入国家批准的出口加工区、保税物流园区、保税港区、综合保税区等特殊区域并销售给特殊区域内单位或境外单位、个人的货物。

c. 免税品经营企业销售的货物。

d. 出口企业或其他单位销售给用于国际金融组织或外国政府贷款国际招标建设项目的中标机电产品。

e. 出口企业或其他单位销售给国际运输企业用于国际运输工具上的货物。

f. 出口企业或其他单位销售给特殊区域内生产企业生产耗用且不向海关报关而输入特殊区域的水（包括蒸汽）、电力、燃气。

(3) 出口企业对外提供加工修理修配劳务。

主要指的是对进境复出口货物或从事国际运输的运输工具进行的加工修理修配。

(4) 融资租赁货物出口退税。

对融资租赁企业、金融租赁公司及其设立的项目子公司（以下统称融资租赁出租方），以融资租赁方式租赁给境外承租人且租赁期限在 5 年（含）以上，并向海关报关后实际离境的货物，试行增值税、消费税出口退税政策。

2. 增值税退（免）税办法（见表 2-49）

表 2-49 增值税退（免）税办法

退（免）税办法	适用范围
免抵退税办法	适用一般计税方法的生产企业出口自产货物和视同自产货物、对外提供加工修理修配劳务，以及列名的生产企业出口非自产货物
	适用一般计税方法的零税率应税行为提供者发生零税率应税行为
	外贸企业将自行提供的研发服务和自行研发的设计服务出口
免退税办法	不具备生产能力的出口企业（即外贸企业）或其他单位收购后出口货物、劳务
	外贸企业外购研发服务和设计服务出口

7. 下列用地，由省级税务局确定的城镇土地使用税税收优惠的是（ ）。

- A. 个人自办幼儿园用地
- B. 人民团体自用土地
- C. 疾病控制机构用地
- D. 市政广场占地

【参考答案】A

【参考解析】下列土地的征免税，由省、自治区、直辖市税务局确定：

- ①个人所有的居住房屋及院落用地；
- ②房产管理部门在房租调整改革前经租的居民住房用地；
- ③免税单位职工家属的宿舍用地；
- ④集体和个人办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园用地。

【点评】本题考核“城镇土地使用税税收优惠”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/



高效实验班】基础精讲第 9 章第 01 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 9 章第 01 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 9 章第 01 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 9 章第 01 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 9 章第 01 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 9 章第 01 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲资源税应纳税额计算、耕地占用税、房产税、城镇土地使用税（2022.03.24）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲房产税、城镇土地使用税和车辆购置税（2022.3.15）；【考前刷题集训班】客观题集训（第 9-14 章）（2022.06.16）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 9 章第 01 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲烟叶税法、船舶吨税法、资源税法和环境保护税法、城镇土地使用税法和耕地占用税法（2022.5.26）；杨海波老师【VIP 签约特训班】教练班逐章精讲城建税、关税、资源税、耕地占用税、房产税、城镇土地使用税、车辆购置税（2022.3.31）；VIP 签约特训班摸底试题（一）计算题第 2 题、摸底试题（三）单选题第 13 题、多选题第 9 题；C 位夺魁班模拟试题（二）综合题第 1 题；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题（三）单选题第 15 题、模拟试题（三）单选题第 2 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（三）单选题第 15 题、模拟试题（三）单选题第 2 题；面授班考前专属摸底卷（三）单选题第 19 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 347 页知识点；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 92 页第 5 题；2022 年《注会税法-必刷 550 题》第 184 页 317 题答案部分。



**(三) 税收优惠★★★****1. 法定免征优惠**

(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。

**【知识点拨】**直接用于农、林、牧、渔业的生产用地，是指直接从事于种植养殖、饲养的专业用地，**不包括农副产品加工场地和生活办公用地。**

(6) 经批准开山填海整治的土地和改造的废弃土地，从使用的月份起免缴土地使用税5年至10年。

**【知识点拨】**仅限于开山填海整治土地和改造废弃土地的纳税人享受该项优惠，如果纳税人将该土地使用权转让，则接手方不能享受上述优惠。

(7) **非营利性**医疗机构、疾病控制机构、妇幼保健机构等卫生机构、**非营利性**科研机构**自用**的土地，免征土地使用税。

(8) 国家拨付事业经费、企业办的各类学校、托儿所、幼儿园**自用**的房产、土地，免征土地使用税。

(9) 对**免税单位无偿**使用纳税单位的土地，免征土地使用税；**纳税单位无偿**使用免税单位的土地，纳税单位应照章缴纳土地使用税。纳税单位与免税单位共同使用共有使用权土地上的多层建筑，对纳税单位可按其占用的建筑面积占建筑总面积的比例计征土地使用税。

(10) 对改造安置住房建设用地免征土地使用税。

(11) 特殊用地的税收优惠(暂免征收)：

a. 油气生产建设中用于石油地质勘探、钻井、井下作业、油气田地面工程等施工临时用地。

b. 企业的铁路专用线、公路等用地，在厂区以外、与社会公用地段未加隔离的。

c. 企业厂区**以外**的**公共**绿化用地和**向社会开放**的公园用地。

d. 对盐场的盐滩、盐矿的矿井用地。

(12) 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。

**2. 省级税务机关确定的减免优惠**

(1) 个人所有的居住房屋及院落用地。

(2) 房产管理部门在房租调整改革前经租的居民住房用地。

(3) **免税单位职工家属的宿舍用地。**

(4) **集体和个人办的各类学校、医院、托儿所、幼儿园用地。**

**【例题5·多选题】★**下列各项中，属于法定免缴土地使用税的有( )。

- A. 名胜古迹用地
- B. 免税单位无偿使用纳税单位土地
- C. 个人所有的居住房屋用地
- D. 国家财政部门拨付事业经费的学校用地

**解析** ▶ 选项C，属于省、自治区、直辖市地方税务局确定的土地使用税减免优惠的范围。  
**答案** ▶ ABD

**(四) 征收管理★★****1. 纳税期限**

土地使用税按年计算、分期缴纳。

**2. 纳税义务发生时间**

土地使用税的纳税义务发生时间以“次月”为主，大家在学习时要注意当月和次月的区分，要注意纳税义务发生时间的具体规定，在计算问答题中，可能将契税、耕地占用税、土地使用税、房产税、印花税等与房



5. 下列各项中, 可由省、自治区、直辖市税务机关确定减免城镇土地使用税的有( )。
- A. 免税单位职工家属的宿舍用地  
B. 集体和个人办的各类学校用地  
C. 个人所有的居住房屋及院落用地  
D. 免税单位无偿使用纳税单位的土地
6. 下列各项中, 符合城镇土地使用税规定的
- D. 纳税人新征用的非耕地, 自批准征用次月起缴纳土地使用税
9. 下列各项中, 属于耕地占用税征税范围的有( )。
- A. 占用菜地开发花圃  
B. 占用农用地建造住宅区  
C. 占用耕地开发食品加工厂  
D. 占用鱼塘从事非农业建设

92

## 第九章 城镇土地使用税法和耕地占用税法

## 刷 多项选择题

## 刷 基 础

紧扣大纲·夯实基础

415. ABD 【解析】选项 C, 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。

## 刷 进 阶

高频进阶·强化提升

416. BD 【解析】选项 A, 土地使用权未确定或权属纠纷未解决的, 其实际使用人为纳税人; 选项 C, 土地使用权共有的, 共有各方都是纳税人, 由共有各方分别纳税。

## 刷 易 错

常考易错·集中突破

417. BC 【解析】对企业办的各类学校自用的土地免征城镇土地使用税, 新征用的耕地在满一年时开始征收城镇土地使用税, 所以本年不征城镇土地使用税, 但要计算耕地占用税, 耕地占用税不用考虑月份。  
该企业 2021 年应纳城镇土地使用税 =  $(20\,000 - 3\,000) \times 3 = 51\,000$  (元)。  
该企业 2021 年应纳耕地占用税 =  $15\,000 \times 25 = 375\,000$  (元)。

## 刷 热 题

优选金题·新解全解

418. ACD 【解析】选项 A, 专用铁路和铁路专用线占用耕地的, 按照当地适用税额缴纳耕地占用税; 选项 B, 军事设施占用耕地, 免征耕地占用税; 选项 C, 专用公路和城区内机动车道占用耕地的, 按照当地适用税额缴纳耕地占用税; 选项 D, 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。
419. ABD 【解析】选项 C, 军事设施占用耕地免征耕地占用税; 选项 ABD, 减按每平方米 2 元的税额征收耕地占用税。

· 184 ·

8. 下列各项中, 属于水资源税征税范围的是( )。

- A. 农业抗旱临时应急取水  
B. 家庭生活少量取用水  
C. 工业生产从水库取用水  
D. 特种行业直接从海洋取用水

【参考答案】C

【参考解析】下列情形, 不缴纳水资源税:





- (1) 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的；
- (2) 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的；
- (3) 水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的；
- (4) 为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用（排）水的；
- (5) 为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的；
- (6) 为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

【点评】本题考核“水资源税纳税人”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 8 章第 02 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 01 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 8 章第 01 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 8 章第 02 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲资源税应纳税额计算、耕地占用税、房产税、城镇土地使用税（2022.03.24）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲关税的税收优惠、征收管理、船舶吨税法及资源税法、耕地占用税法（2022.03.12）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 8 章第 02 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲烟叶税法、船舶吨税法、资源税法和环境保护税法、城镇土地使用税法和耕地占用税法（2022.5.26）；VIP 签约特训班摸底试卷（一）单选题第 12 题；畅学旗舰班/高效实验班摸底试题（三）单选题第 1 题；面授班摸底卷（二）单选题第 7 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 331-332 页知识点及例题、340 页第 8 题；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 173 页知识点；2022 年《注会税法-最后冲刺 8 套模拟试卷》第 63 页第 17 题。



税( )元。

- A. 2 440 000      B. 2 442 000  
C. 2 442 800      D. 2 857 140

**解析** ▶ 油田范围内运输原油过程中用于加热的原油、天然气, 免征资源税。当月应缴纳资源税 =  $(6\ 100 + 5) \times 5\ 000 \times 8\% = 2\ 442\ 000$ (元)。

**答案** ▶ B

## (二) 征收管理★★

### 1. 纳税义务发生时间

纳税人销售应税产品, 纳税义务发生时间为收讫销售款或取得索取销售款凭据的当

## 六、水资源税改革试点实施办法

### (一) 纳税人★★★

除规定情形外, 其他直接取用地表水、地下水的单位和个人, 为水资源税纳税人。地表水是陆地表面上动态水和静态水的总称, 包括江、河、湖泊(含水库)等水资源。地下水是埋藏在地表以下各种形式的水资源。

下列情形, 不缴纳水资源税:

(1) 农村集体经济组织及其成员从**本集体经济组织**的水塘、水库中取用水的;

331

税法应试指南

(2) **家庭生活**和**零星散养、圈养畜禽**饮用等少量取用水的;

(3) 水利工程管理单位为配置或调度水资源取水的;

(4) 为保障矿井等地下工程**施工安全**和**生产安全**必须进行临时应急取用(排)水的;

(5) 为消除对**公共安全或公共利益**的危害临时应急取水的;

(6) 为**农业抗旱**和**维护生态与环境**必须临时应急取水的。

**【例题 10 · 单选题】**在试点地区, 下列行为无须缴纳水资源税的是( )。

- A. 直接从湖泊取用水  
B. 某农场为饲养的牛羊从地下取用水  
C. 家庭生活少量取用水  
D. 农户从其他村镇的水塘取用水

**解析** ▶ 家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮用等少量取用水的, 不缴纳水资源税。

**答案** ▶ C

### (二) 税率★★★

按不同取水性质实行差别税额:

(1) 地下水税额 > 地表水。

(2) 超采区地下水税额 > 非超采区。

(3) 严重超采地区的地下水税额 > 非超采地区。

(4) 对超计划(定额)取用水, 在原税额基础上加征 1—3 倍; 对特种行业取用水, 从高确定税额; 对超过规定限额的农业生产取用水, 以及主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水, 从低确定税额。

### (三) 应纳税额的计算★★★

水资源税实行从量计征。水资源税应纳税额的计算, 见表 8-4。



## 税法应试指南

予从销售额中扣除

8. 下列关于资源税征收管理的表述中, 错误的是( )。

- A. 资源税可以按月或按季申报缴纳, 也可以按次申报缴纳
- B. 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
- C. 销售应税产品, 纳税义务发生时间为收讫销售款或取得索取销售款凭据的当日
- D. 纳税人按月或按季申报缴纳的, 应当自纳税义务发生之日起 15 日内申报缴纳资源税

9. 下列选项应该缴纳水资源税的是( )。

- A. 农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水
- B. 直接取用地表水
- C. 圈养畜禽饮用少量取水
- D. 为农业抗旱临时应急取水

C. 煤炭开采企业因安全生产需要抽采的煤层(层)气

D. 充填开采置换出来的煤炭

2. 下列关于资源税计税依据的表述, 正确的有( )。

A. 纳税人开采原油销售的, 销售额为纳税人销售原油向购买方收取的全部价款, 但不包括收取的增值税税额

B. 计入销售额中的相关运杂费用, 应作为应税产品的销售额计征资源税

C. 纳税人应当准确核算外购应税产品的购进金额或购进数量, 未准确核算的, 一并计算缴纳资源税

D. 实行从量定额计征资源税的, 销售数量包括纳税人开采或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

3. 下列各项关于资源税减免税规定的表述





## 考点六 水资源税改革试点实施办法★

## 经典例题

【例题·单选题】下列关于水资源税的说法,正确的是( )。

- A. 直接取用地下水的单位是水资源税的纳税人
- B. 水利工程管理单位为调度水资源取水的应纳水资源税
- C. 对采矿和工程建设疏干排水按照实际取用水量征税
- D. 抽水蓄能发电取用水,按规定缴纳水资源税

【答案】A

【解析】选项B,水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的不缴纳水资源税;选项C,对采矿和工程建设疏干排水按照排水量征税;选项D,抽水蓄能发电取用水,免征水资源税。

## 考点速学

## (一)纳税义务人

除规定情形外,水资源税的纳税人为直接取用地表水、地下水的单位和个人。

下列情形,不缴纳水资源税:

- (1)农村集体经济组织及其成员从本集体经济组织的水塘、水库中取用水的;
- (2)家庭生活和零星散养、圈养畜禽饮

用等少量取用水的;

(3)水利工程管理单位为配置或者调度水资源取水的;

(4)为保障矿井等地下工程施工安全和生产安全必须进行临时应急取用(排)水的;

(5)为消除对公共安全或者公共利益的危害临时应急取水的;

(6)为农业抗旱和维护生态与环境必须临时应急取水的。

## (二)税率

对取用地下水从高确定税额,同一类型取用水,地下水税额要高于地表水,水资源紧缺地区地下水税额要大幅高于地表水。超采地区的地下水税额要高于非超采地区,严重超采地区的地下水税额要大幅高于非超采地区。对特种行业取用水,从高确定税额。纳税人超过水行政主管部门规定的计划(定额)取用水量,在原税额基础上加征1—3倍。对超过规定限额的农业生产取用水,以及主要供农村人口生活用水的集中式饮水工程取用水,从低确定税额。

## (三)应纳税额的计算

水资源税实行从量计征。对一般取用水按照实际取用水量征税,对采矿和工程建设疏干排水按照排水量征税;对水力发电和火力发电贯流式(不含循环式)冷却取用水按照实际发电量征税。计算公式如下:



进车辆修理劳务，其进项税额不得从保险公司销项税额中抵扣。

【点评】本题考核“准予抵扣的进项税额”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 14 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 2 章第 14 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 09 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 2 章第 09 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 10 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 2 章第 11 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲税率、准予抵扣进项税额、不得抵扣进项税额（2022.01.23）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲混合销售和兼营、税率和进项税额（2022.02.15）；【考前刷题集训班】客观题集训（第 1-3 章）（2022.06.04）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 2 章第 05 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲征收率、销项税额的计算、准予从销项税额中抵扣的进项税额（2022.03.17）；杨海波老师【VIP 签约特训班】教练班逐章精讲视同销售、特殊销售方式及进项税额的计算（2021.11.16）；VIP 签约特训班模拟试题（一）单选题第 24 题、摸底试题（三）综合题第 1 题；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题（三）单选题第 22 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（三）单选题第 22 题；面授班考前专属摸底卷（三）单选题第 14 题；奚卫华老师 2022 年《注会税法-应试指南》第 65 页知识点；叶青老师 2022 年《注会税法-经典题解》第 45 页知识点；2022 年《注会税法-必刷 550 题》第 184 页 317 题答案部分。

表 2-33 道路通行费进项税额的抵扣

类型	进项税额的处理
财政票据、不征税通行费发票	不得抵扣进项税额
高速公路通行费	收费公路通行费增值税电子普票注明的税额——征收率 3%； 不征税通行费发票不得抵扣进项税额
一级公路、二级公路	收费公路通行费增值税电子普票注明的税额——征收率 5%； 不征税通行费发票不得抵扣进项税额
桥、闸通行费	通行费发票上注明的金额÷(1+5%)×5%

(7) 保险公司车辆修理服务进项税额抵扣，见表 2-34。

表 2-34 保险公司车辆修理服务进项税额抵扣

提供保险服务的纳税人以 <b>实物赔付</b> 方式承担机动车辆保险责任的， <b>自行</b> 向车辆修理劳务提供方购进的车辆修理劳务	进项税额 <b>可以抵扣</b>
提供保险服务的纳税人以 <b>现金赔付</b> 方式承担机动车辆保险责任的，将应付给被保险人的赔偿金直接支付给车辆修理劳务提供方	不属于保险公司购进车辆修理劳务， <b>进项税额不得抵扣</b>
纳税人提供的其他财产保险服务，比照上述规定执行	





## 第二章 增值税法

产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

**【知识点拨 3】** 保险公司承担机动车辆保险责任保险服务的进项税额处理：

(1) 以现金赔付方式承担机动车辆保险责任的，将应付给被保险人的赔偿金直接支付给车辆修理劳务提供方，不属于保险公司购进车辆修理劳务，其进项税额不得从保险公司销项税额中抵扣。

(2) 以实物赔付方式承担机动车辆保险责任的，自行向车辆修理劳务提供方购进的车辆修理劳务，其进项税额可以按规定从保险公司销项税额中抵扣。

### (二) 不得抵扣转可以抵扣

按照规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产以及不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额的应税项目，可在用途改变的次月按照下列公式计算可以抵扣的进项税额：

可以抵扣的进项税额=固定资产、无形资产以及不动产净值÷(1+适用税率)×适用税率

(1) 一般纳税人已抵扣进项税额的货物、服务，发生不得从销项税额中抵扣进项税额情形的，按照下列方法计算不得抵扣的进项税额：

a. 按原抵扣进项税额转出。

如果原购进免税农产品，进项税额转出额=成本÷(1-9%或10%)×9%或者10%。

伴随货物购进时一并抵扣的运输服务9%增值税，应同时做进项税额转出。

b. 按现在成本乘以税率转出。

无法准确确定该项进项税额的，按当期实际成本(即买价+运费+保险费+其他有关费用)计算应扣减的进项税额。

进项税额转出数额=当期实际成本×税率

(2) 一般纳税人已抵扣进项税额的固定资产、无形资产或者不动产，发生不得从销项税额中抵扣进项税额情形的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

不得抵扣的进项税额=已抵扣进项税额×不动产净值率

不动产净值率=(不动产净值÷不动产原值)×100%

(3) 适用一般计税方法的纳税人，兼营

二、多项选择题(本题型共16小题，每小题1.5分，共24分。每小题均有多个正确答案，所有答案选择正确的得分，不答、错答、漏答均不得分。)

1. 下列生物资产计提的折旧，可以在企业所得税前扣除的有( )。

- A. 防风固沙林
- B. 经济林
- C. 薪炭林
- D. 用材林

**【参考答案】** BC

**【参考解析】** 生产性生物资产，是指为产出农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产，包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。生产性生物资产按照直线法计算的折旧，准予扣除。选项A，属于公益性生物资产，选项D，属于消耗性生物资产。

**【点评】** 本题考核“生物资产税务处理”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校(www.chinaacc.com)2022年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第4章第11讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第4章第11讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第4章第12讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第4章第12讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第4章第10讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第4章第10讲；豆阿凯老师【VIP签约特训班】逐章精讲企业所得税应纳税额的计算和税收优惠(2022.04.15)；豆阿凯老师【C位夺魁】老师划重点企业所得税税率、纳税调整(2022.5.8)；【考前刷题集训班】刷题集训——考前点拨(2022.08.21)；战大

萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第4章第04讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲企业所得税借款费用、业务招待费、广宣费、公益性捐赠支出、亏损弥补和资产的税务处理等（2022.04.16）；VIP签约特训班模拟试题（二）单选题第1题；奚卫华老师2022年《注会税法-应试指南》第189页知识点；叶青老师2022年《注会税法-经典题解》第107页知识点及例题。

**【知识点拨】** 对于固定资产的改扩建支出或者计入长期待摊费用或者计入资产计税成本，如果是日常维修支出，则计入期间费用。

**【例题 34 · 多选题】** 在计算企业所得税应纳税所得额时，企业按照规定计算的固定资产折旧，准予扣除。下列固定资产中，准予计算折旧扣除的有（ ）。

- A. 已足额提取折旧仍继续使用的固定资产
- B. 未投入使用的厂房
- C. 以经营租赁方式租入的固定资产
- D. 以融资租赁方式租入的固定资产

**解析** 已足额提取折旧仍继续使用的固

定资产、以经营租赁方式租入的固定资产不得计算折旧扣除。 **答案** BD

## （二）生物资产的税务处理★

生物资产分为消耗性生物资产、生产性生物资产、公益性生物资产。消耗性生物资产和公益性生物资产不通过折旧扣除，而是在购入时一次性扣除其成本。生产性生物资产：为产出农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产，包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等，其规定与固定资产的规定类似。生产性生物资产的税务处理，见表4-37。

表 4-37 生产性生物资产的税务处理

项目	税务处理
计税基础	<p>(1) 外购的生产性生物资产，以购买价款和支付的相关税费为计税基础。</p> <p>(2) 通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的生产性生物资产，以该资产的公允价值和支付的相关税费为计税基础</p>





企业对房屋、建筑物固定资产在未足额提取折旧前进行改扩建的，按如下规定处理：

(1) 属于推倒重建的，该资产原值减除提取折旧后的净值，应并入重建后的固定资产计税成本，并在该固定资产投入使用后的次月起，按照税法规定的折旧年限，一并计提折旧。

(2) 属于提升功能、增加面积的，该固定资产的改扩建支出，并入该固定资产计税基础，并从改扩建完工投入使用后的次月起，重新按税法规定的该固定资产折旧年限计提

## (二) 生物资产的税务处理

生物资产是指有生命的动物和植物。生物资产分为消耗性生物资产、生产性生物资产和公益性生物资产。

【知识点拨 1】只有生产性生物资产可以计提折旧。

【知识点拨 2】生产性生物资产包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。

## (三) 无形资产的税务处理

### 1. 无形资产的计税基础

无形资产的计税基础，见表 4-19。

表 4-19 无形资产的计税基础

项目	计税基础
外购的无形资产	以购买价款和支付的相关税费以及直接归属于使该资产达到预定用途发生的其他支出
自行开发的无形资产	以开发过程中该资产符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出
通过捐赠、投资、非货币性资产交换、债务重组等方式取得的无形资产	以该资产的公允价值和支付的相关税费

107

三、计算问答题（本题型共 4 小题 20 分。其中一道小题可以选用中文或英文解答，请仔细阅读答题要求。如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分。本题型最高得分为 25 分。涉及计算的，要求列出计算步骤。）

1. 2019 年 7 月，某市税务机关拟对辖区内某房地产开发公司开发的房产项目进行土地增值税清算。该房地产开发公司提供该房产开发项目的资料如下：

(1) 2015 年 1 月以 8000 万元拍得用于该房地产开发项目的一宗土地，并缴纳契税：因闲置 1 年，支付土地闲置费 400 万元。

(2) 2016 年 1 月开始开工建设，发生开发成本 5000 万元；银行贷款凭证显示利息支出 1000 万元。

(3) 2019 年 6 月项目已销售可售建筑面积的 80%，共计取得不含税收入 20000 万元；可售建筑面积的 20% 投资入股某酒店，约定共担风险、共享收益。

(4) 公司已按照 3% 的预征率预缴了土地增值税 600 万元，并聘请税务中介机构对该项目土地增值税进行审核鉴证。税务中介机构提供了鉴证报告。

（其他相关资料：当地适用的契税税率为 5%，省级政府规定其他开发费用的扣除比例为 5%，此题暂不考虑印花税，该房地产企业选择简易计税方法计算增值税）

要求：根据上述资料，按照下列序号计算回答问题，如有计算，需计算出合计数。

(1) 简要说明税务机关要求该公司进行土地增值税清算的理由。

(2) 计算该公司清算土地增值税时允许扣除的土地使用权支付金额。

(3) 计算该公司清算土地增值税时允许扣除的税金及附加。

(4) 计算该公司清算土地增值税时补缴的土地增值税。





(5) 回答税务机关能否对清算补缴的土地增值税征收滞纳金, 简要说明理由。

(6) 回答税务机关对税务中介机构出具的鉴证报告, 在什么条件下可以采信。

### 【参考答案】

(1) 房地产公司直接销售可售建筑面积已达到 80%, 剩余 20% 部分对外投资, 视同销售。已完成全部销售, 应进行土地增值税清算。

【点评】本题考核“土地增值税的清算—可要求清算的条件”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校 (www.chinaacc.com) 2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现: 叶青老师

【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲; 刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲; 豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲土地增值税法、企业所得税纳税人 (2022. 04. 02); 豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲土地增值税清算、企业所得税纳税人、税率 (2022. 03. 26); 【考前刷题集训班】客观题集训 (第 9-14 章) (2022. 06. 16); 战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 10 章第 03 讲; 战大萍老师【豪华书课包】基础精讲房产税、契税法 and 土地增值税法 (2022. 5. 28); VIP 签约特训班模拟试题 (一) 单选题第 11 题; C 位夺魁班模拟试题 (一) 多选题第 11 题; 畅学旗舰班/高效实验班模拟试题 (一) 单选题第 23 题、计算题第 3 题、摸底试题 (一) 多选题第 10 题; 畅学旗舰班/超值精品班模拟试题 (一) 单选题第 23 题、计算题第 3 题; 考前刷题集训班模拟试题 (一) 单选题第 9 题; 面授班考前专属摸底卷 (一) 单选题第 7 题;

(2) 允许扣除的土地使用权支付金额 =  $8000 \times (1 + 5\%) = 8400$  (万元)

【点评】本题考核“土地增值税的扣除项目—取得土地使用权所支付的金额”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校 (www.chinaacc.com) 2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现: 叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲土地增值税法、企业所得税纳税人 (2022. 04. 02); 豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲土地增值税清算、企业所得税纳税人、税率 (2022. 03. 26); 【考前刷题集训班】客观题集训 (第 9-14 章) (2022. 06. 16); 战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 10 章第 02 讲; 战大萍老师【豪华书课包】基础精讲房产税、契税法 and 土地增值税法 (2022. 5. 28); VIP 签约特训班模拟试题 (一) 计算题第 3 题、摸底试题 (三) 计算题第 2 题; C 位夺魁班模拟试题 (二) 计算题第 1 题; 畅学旗舰班/高效实验班模拟试题 (一) 单选题第 23 题、计算题第 3 题; 畅学旗舰班/超值精品班模拟试题 (一) 单选题第 23 题、计算题第 3 题; 考前刷题集训班模拟试题 (二) 计算题第 3 题;

(3) 收入合计 =  $20000 \div 80\% \times (20\% + 80\%) = 25000$  (万元)

应缴纳的增值税 =  $25000 \times 5\% = 1250$  (万元)

允许扣除的城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加 =  $1250 \times (7\% + 3\% + 2\%) = 150$  (万元)

【点评】本题考核“土地增值税的扣除项目—与转让房地产有关的税金”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校 (www.chinaacc.com) 2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现: 叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 04 讲; 奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲; 豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲土地增值税法、企业所得税纳税人 (2022. 04. 02); 豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲土地增值税清算、企业所得税纳税人、税率 (2022. 03. 26); 战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 10 章第 02 讲; 战大萍老师【豪华书课包】基础精讲房产税、契税法



和土地增值税法（2022.5.28）；VIP 签约特训班模拟试题（一）计算题第 3 题、摸底试题（三）计算题第 2 题；C 位夺魁班模拟试题（二）计算题第 1 题；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题（一）单选题第 23 题、计算题第 3 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（一）单选题第 23 题、计算题第 3 题；考前刷题集训班模拟试题（二）计算题第 3 题；

（4）允许扣除的项目全额合计=8400+5000+1000+（8400+5000）×5%+150+（8400+5000）×20%=17900（万元）

不含税收入=25000（万元）

增值率=（25000-17900）÷17900×100%=39.66%

应缴纳的土地增值税=（25000-17900）×30%=2130（万元）

补缴的土地增值税=2130-600=1530（万元）

【点评】本题考核“土地增值税的清算—补缴土地增值税”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲土地增值税法、企业所得税纳税人（2022.04.02）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲土地增值税清算、企业所得税纳税人、税率（2022.03.26）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 10 章第 03 讲；战大萍老师【豪华书课包】基础精讲房产税、契税法 and 土地增值税法（2022.5.28）；杨海波老师【VIP 签约特训班】教练班逐章精讲车船税、契税、土地增值税及企业所得税（2022.04.14）；VIP 签约特训班模拟试题（一）计算题第 3 题、摸底试题（三）计算题第 2 题；C 位夺魁班模拟试题（二）计算题第 1 题；畅学旗舰班/高效实验班模拟试题（一）单选题第 23 题、计算题第 3 题；畅学旗舰班/超值精品班模拟试题（一）单选题第 23 题、计算题第 3 题；考前刷题集训班模拟试题（二）计算题第 3 题；

（5）纳税人按规定预交土地增值税后，清算补缴的土地增值税，在主管税务机关规定的期限内补缴的，不加收滞纳金。

【点评】本题考核“土地增值税的清算—补缴滞纳金理由”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 10 章第 03 讲；

（6）税务中介机构按照税务机关规定的格式和要求对审核鉴证情况出具的鉴证报告，税务机关可以采信。

【点评】本题考核“土地增值税的清算—审核鉴证”这个知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2022 年注册会计师考试辅导《税法》中均有体现：叶青老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；叶青老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲；杨军老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 05 讲；杨军老师【畅学旗舰班/超值精品班】基础精讲第 10 章第 05 讲；奚卫华老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲；刘丹老师【畅学旗舰班/高效实验班】基础精讲第 10 章第 06 讲；豆阿凯老师【VIP 签约特训班】逐章精讲土地增值税法、企业所得税纳税人（2022.04.02）；豆阿凯老师【C 位夺魁】专题精讲土地增值税清算、企业所得税纳税人、税率（2022.03.26）；战大萍老师【畅学旗舰班/高效实验班】高频考点第 10 章第 03 讲；



奚卫华老师 2022 年《注会税法—应试指南》第 375 页知识点及例题、379 页例题 35；叶青老师 2022 年《注会税法—经典题解》第 102 页计算题第 1 题；2022 年《注会税法—必刷 550 题》第 98 页 452-454 题；2022 年《注会税法—最后冲刺 8 套模拟试卷》第 21 页第 3 题、第 45 页第 3 题。

第十章 房产税、契税法和土地增值税法·第二部分 应试指导及同步训练

表 10-18 土地增值税的清算条件

应进行清算	主管税务机关可要求纳税人进行清算
(1) 房地产开发项目 <b>全部</b> 竣工、完成销售的；	(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 <b>85%以上</b> ，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) <b>整体</b> 转让未竣工决算房地产开发项目的；	(2) 取得销售(预售)许可证 <b>满三年仍未销售完毕的</b> ；
(3) <b>直接</b> 转让土地使用权的	(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——应在办理注销登记前进行土地增值税清算；
	(4) 省(自治区、直辖市、计划单列市)税务机关规定的其他情况

【例题 28·单选题】★下列情形中，纳税人应当进行土地增值税清算的是( )。

- A. 取得销售许可证满 1 年仍未销售完毕的
- B. 转让未竣工结算房地产开发项目 50% 股权的
- C. 直接转让土地使用权的
- D. 房地产开发项目尚未竣工但已销售面积达到 50% 的

解析：本题考核土地增值税清算的条件。

答案：C

【例题 29·单选题】某房地产企业 2019 年开发一个住宅项目，当年竣工验收。2021 年 12 月销售了可售建筑面积的 50%，剩余 50% 待售。至 2022 年 3 月，销售了可售建筑面积的 86%，下列说法中正确的是( )。

- A. 该企业应该在 2021 年 12 月进行土地增值税的清算
- B. 税务机关可以要求该企业在 2021 年 12 月进行土地增值税的清算
- C. 税务机关可以要求该企业在 2022 年 3 月进行土地增值税的清算
- D. 该企业应该在 2022 年 3 月进行土地增值税的清算

解析：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，主管税务机关可要求纳税人进行土地增值税清算。答案：C

### 3. 土地增值税的清算时间

(1) 符合应办理土地增值税清算条件的项目，纳税人应当在满足条件之日起 90 日内到主管税务机关办理清算手续；

(2) 符合税务机关要求纳税人进行土地增值税清算的项目，纳税人应当在收到主管税务机关下发的清算通知之日起 90 日内，到主管税务机关办理清算手续。

### 4. 土地增值税清算应税收入的确认

(1) 一般情形下销售房地产应税收入的确认。

土地增值税清算应税收入 = “营改增”前转让房地产取得的收入 + “营改增”后转让房地产取得的不含增值税收入

【知识点拨】土地增值税清算时，已全额开具商品房销售发票的，按发票所载金额确认收入；未开具发票或未全额开具发票的，以交易双方签订的销售合同所载的售房金额及其他收益确认收入。销售合同所载商品房面积与有关部门实际测量面积不一致，在清算前已发生补、退房款的，应在计算土地增值税时予以调整。

(2) 非直接销售和自用房地产的相关规定，见表 10-19。





## 1. 预征管理

除保障性住房外，东部地区省份预征率不得低于2%，中部和东北地区省份不得低于1.5%，西部地区省份不得低于1%。

## 2. 纳税地点——房地产所在地

土地增值税的纳税地点为房地产所在地的主管税务机关。房地产所在地是房地产的坐落地。纳税人转让的房地产坐落在两个或者两个以上地区的，应按所在地分别申报纳税。

【例题 34·多选题】下列关于土地增值税纳税地点的表述，错误的有（ ）。

A. 土地增值税的纳税人应向房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并在税务机

【例题 35·计算问答题】★某房地产开发企业注册地在甲市，2022 年 5 月对其在乙市开发的某房地产项目进行土地增值税清算，该项目相关资料如下：

(1) 2021 年 3 月以 24 000 万元竞得国有土地一宗，并已按规定缴纳契税。

(2) 2021 年 4 月起，对受让土地进行项目开发建设，发生房地产开发成本 15 000 万元，开发费用 6 400 万元。

(3) 银行贷款凭证显示归属于该项目利息支出 3 000 万元。

(4) 2022 年 4 月整体转让该项目，取得不含税收入 75 000 万元。

(其他相关资料：当地适用的契税率

379

## 税法应试指南

为 5%，当地省政府规定的房地产开发费用的扣除比例为 5%，计算土地增值税允许扣除的有关税金及附加共计 360 万元。)

要求：根据上述资料，按照下列序号回答问题，如有计算需计算出合计数。

(1) 说明该项目进行土地增值税清算的原因和办理土地增值税纳税申报的地点。

(2) 计算土地增值税时该项目允许扣除的取得土地使用权支付的金额。

(3) 计算土地增值税时该项目允许扣除的开发费用。

(4) 计算土地增值税时该项目允许扣除项目金额的合计数。

(5) 计算该项目应缴纳的土地增值税税额。

## 答案

(1) 进行土地增值税清算的原因：因该企业整体转让未竣工决算房地产开发项目，所以应进行土地增值税清算。

应向房地产所在地(乙市)主管税务机关办理纳税申报。

(2) 允许扣除的土地使用权支付的金额 =  $24\,000 + 24\,000 \times 5\% = 25\,200$  (万元)。

(3) 允许扣除的开发费用 =  $3\,000 + (25\,200 + 15\,000) \times 5\% = 5\,010$  (万元)。

《建筑工程施工许可证》，建筑工程承包合同注明的开工日期为 3 月 25 日，2022 年 1 月竣工，发生房地产开发成本 7 000 万元；开发费用 3 400 万元。

(3) 此外，该项目所属物业用房建成后产权归全体业主所有，并已移交物业公司使用，物业用房开发成本 500 万元。

(4) 2022 年 4 月，该项目销售完毕，取得含税销售收入 42 000 万元。

(其他相关资料：契税率 4%，利息支出无法提供金融机构证明，当地省政府规定的房地产开发费用扣除比例为 10%，企业对该项目选择简易计税方法计征增值税)

要求：根据上述资料，按照下列序号回答问题，如有计算需计算出合计数。

(1) 说明该项目选择简易纳税方法计征增值税的理由，并计算该项目应缴纳的增值税税额。

(2) 计算土地增值税时允许扣除的城建税、教育费附加和地方教育附加。

(3) 计算土地增值税时允许扣除的开发费用。

(4) 计算土地增值税时允许扣除项目金额的合计数。

(5) 计算该房地产开发项目应缴纳的土



( )方法确认。

- A. 按本企业同一年度销售的其他房地产的平均价格确定
  - B. 按本企业同一地区、同一年度销售同类房地产的平均价格确定
  - C. 由评估机构参照当地当年房地产的市场价格或评估价值确定
  - D. 由主管税务机关参照当地当年、同类房地产的市场价格或评估价值确定
26. 房地产开发企业进行土地增值税清算时,下列各项中,不得允许在计算增值额时扣除的有( )。
- A. 加罚的利息
  - B. 已售精装修房屋的装修费用
  - C. 逾期开发土地缴纳的土地闲置费
  - D. 未取得建筑安装施工企业开具发票的扣留质量保证金

### 三、计算问答题

1. 某房地产开发企业注册地在甲市,2021年5月对其在乙市开发的一房地产项目进行土地增值税清算,该项目相关资料如下:
- (1)2020年3月以24 000万元竞得国有土地一宗,并已按规定缴纳契税。
  - (2)2020年4月起,对受让土地进行项目开发建设,发生房地产开发成本15 000万元,开发费用6 400万元。
  - (3)银行贷款凭证显示归属于该项目利息支出3 000万元。
  - (4)2021年4月整体转让该项目,取得不含税收入75 000万元。
- (其他相关资料:当地适用的契税税率为5%,当地省政府规定的房地产开发费用的扣除比例为5%,计算土地增值税允许扣除的有关税金及附加共计360

102

万元。)

要求:根据上述资料,按照下列序号回答问题,如有计算需计算出合计数。

- (1)说明该项目进行土地增值税清算的原因。
- (2)回答该项目办理土地增值税纳税申报的地点。
- (3)计算土地增值税时该项目允许扣除的取得土地使用权支付的金额。
- (4)计算土地增值税时该项目允许扣除的开发费用。
- (5)计算土地增值税时该项目允许扣

### 第十章 房产税法、契税法 and 土地增值税法

- (2)计算该项目应缴纳的增值额。
  - (3)计算土地增值税时允许扣除的城市维护建设税、教育费附加和地方教育费附加。
  - (4)计算土地增值税时允许扣除的开发费用。
  - (5)计算土地增值税时允许扣除项目金额的合计数。
  - (6)计算该房地产开发项目应缴纳的增值额。
3. 某工业企业2021年8月1日转让其位于县城的一栋办公楼,合同注明含税销售收入





## 计算问答题

### 刷热题

优选金题·新解全解

452. 某药厂 2021 年 10 月 1 日转让其位于市区的一栋办公楼，取得不含增值税销售收入 24 000 万元。2013 年建造该办公楼时，为取得土地使用权支付金额 6 000 万元，发生建造成本 8 000 万元。转让时经政府批准的房地产评估机构评估后，确定该办公楼的重置成本价为 16 000 万元，成新度折扣率为 60%，允许扣除的相关税金及附加 1 356 万元。

要求：根据上述资料，按照下列顺序计算回答问题，如有计算需计算出合计数。

- (1) 回答药厂办理土地增值税纳税申报的期限。
- (2) 计算土地增值税时该企业办公楼的评估价格。
- (3) 计算土地增值税时允许扣除项目金额的合计数。
- (4) 计算转让办公楼应缴纳的土地增值税。

453. 某房地产开发企业注册地在甲市，2021 年 5 月对其在乙市开发的一房地产项目进行土地增值税清算，该项目相关资料如下：

- (1) 2020 年 3 月以 24 000 万元竞得国有土地一宗，并已按规定缴纳契税。
- (2) 2020 年 4 月起，对受让土地进行项目开发建设，发生房地产开发成本 15 000 万元，开发费用 6 400 万元。
- (3) 银行贷款凭证显示归属于该项目利息支出 3 000 万元。
- (4) 2021 年 4 月整体转让该项目，取得不含税收入 75 000 万元。
- (其他相关资料：当地适用的契税税率为 5%，当地省政府规定的房地产开发费用的扣除比例为 5%，计算土地增值税允许扣除的有关税金及附加共计 360 万元。)

要求：根据上述资料，按照下列序号回答问题，如有计算需计算出合计数。

- (1) 说明该项目进行土地增值税清算的原因。
- (2) 回答该项目办理土地增值税纳税申报的地点。
- (3) 计算土地增值税时该项目允许扣除的取得土地使用权支付的金额。
- (4) 计算土地增值税时该项目允许扣除的开发费用。
- (5) 计算土地增值税时该项目允许扣除项目金额的合计数。
- (6) 计算该项目应缴纳的土地增值税额。

454. 某房地产开发企业是增值税一般纳税人，拟对其开发的位于市区的一房地产项目进行土地增值税清算，该项目相关信息如下：

- (1) 2016 年 1 月以 9 000 万元竞得国有土地一宗，并按规定缴纳契税。
- (2) 该项目 2016 年开工建设，《建筑工程施工许可证》注明的开工日期为 2 月 25 日，2018 年 12 月底竣工；发生房地产开发成本 6 000 万元；开发费用 3 400 万元。





3. 某房地产开发企业,取得市区一块土地使用权,金额 18 000 万元,将土地投入建造商品房,开发成本中的建筑安装工程费为 5 500 万元,只支付了 90%,另外 10%留下作为质量保证金,建筑公司开具了 90%款项的发票,其他相关的开发成本 3 200 万元。此外金融机构借款利息 600 万元,能按项目分摊且能提供金融机构贷款证明,其中含超过贷款期限的利息 100 万元,目前已经销售了 95%的房屋,取得不含增值税的收入 88 250 万元,缴纳相关税金 700 万元(不含增值税和印花税),其他房地产开发费用扣除比例 5%。

要求:根据以上资料,按下列顺序回答问题,如有计算需计算合计数。

- (1) 计算房地产开发企业可以扣除的土地金额。
- (2) 计算房地产开发企业可以扣除的开发成本。
- (3) 计算房地产开发企业可以扣除的开发费用。
- (4) 计算房地产开发企业该项目的增值额。
- (5) 计算房地产开发企业应缴纳的土地增值税。

4. 某高校教师张某为居民纳税人,在北京市工作,其两个子女分别就读于中学和小学。

2021 年张某相关的收入及支出如下:

- (1) 全年工资共计 270 000 元,单位已为其预扣预缴个人所得税款 10 280 元。
  - (2) 在工作地所在城市无自有住房,租房居住每月支付房租 4 500 元。自 2020 年底,将其位于另一城市的自有住房出租,租期 3 年,每月取得租金收入 3 500 元。
  - (3) 张某 2021 年在国内获得的稿酬收入为 120 000 元,出版社在支付稿酬时已经扣缴了个人所得税 13 440 元。
  - (4) 张某的作品在 A 国出版,来自 A 国的稿酬折合人民币为 89 000 元,在 A 国已经缴纳个人所得税 8 900 元。
- (其他相关资料:①以上专项附加扣除均由张某 100%扣除;②单位从张某的工资中扣缴的三险一金共计 40 000 元;③不考虑出租房产涉及的其他税费。)



3. 2022 年 1 月, 某县税务机关拟对辖区内某房地产开发企业开发的房地产项目进行土地增值税清算。该房地产开发企业提供的资料如下:

(1) 2015 年 10 月以 24 000 万元协议购买用于该房地产项目的一宗土地, 并缴纳了契税。

(2) 2016 年 4 月开始开工建设, 发生开发成本 10 800 万元, 其中含金融机构开具的贷款利息发票, 显示金额为 1 800 万元, 该利息支出能够按照房地产项目分摊。

(3) 2021 年 12 月该房地产项目竣工验收, 扣留已经包括在开发成本中的建筑安装施工企业的质量保证金 800 万元, 建安企业就质量保证金未开具发票。

(4) 截至 2022 年 1 月该项目已销售可售建筑面积的 90%, 共计取得不含税收入 72 000 万元。

(5) 该企业已按照 2% 的预征率预缴土地增值税 1 440 万元。

(其他相关资料: 当地适用的契税税率为 3%; 销售 2016 年 4 月 30 日之前开工的不动产老项目, 按简易计税方法计税; 其他房地产开发费用的扣除比例为 5%。)

要求: 根据上述资料, 按照下列序号回答问题, 如有计算需计算出合计数。

— 45 —

#### 税法最后冲刺 8 套模拟试卷

(1) 简要说明税务机关要求该企业进行土地增值税清算的理由。

(2) 计算该企业清算土地增值税时允许扣除的土地使用权支付的金额。

(3) 计算该企业清算土地增值税时允许扣除的城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加。

(4) 计算该企业清算土地增值税时允许扣除项目金额的合计数。

(5) 计算该企业清算土地增值税时应补缴的土地增值税。