

第四章税法概述及货物和劳务税法律制度

【考情分析】

本章为税法篇重要章节，其中增值税是最重要的税种，同时也是为学好其他税种奠定基础。考点众多，应在理解的基础上加以练习，对知识点准确的认知和把握，平时需要花时间去预习和听课。

多年考核分值均超过 15 分，各种题型都有考核，应注意的是，不定项有一点的综合性。

第一节 税收法律制度概述

知识点 1: 税法要素(★)

纳税人	纳税人是指法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人 扣缴义务人是税法规定的，在其经营活动中负有代扣税款并向国库交纳义务的单位
征税对象	又称课税对象，是纳税的客体。它是指税收法律关系中权利义务所指的对象，即对什么征税。不同的征税对象又是区别不同税种的重要标志 【提示】税目是税法中具体规定应当征税的项目，是征税对象的具体化
税率	是指应纳税额与计税金额（或数量单位）之间的比例，是计算税额的尺度。税收法律中的核心要素。税率主要有： （1）比例税率：是指对同一征税对象，不论其数额大小，均按同一个比例征税的税率 （2）定额税率：是指按征税对象的一定单位直接规定固定的税额 （3）累进税率：是根据征税对象数额的逐渐增大，按不同等级逐步提高的税率（我国税收法律制度中目前有超额累进税率和超率累进税率）

计税依据	是指计算应纳税额的依据或标准，即根据什么来计算纳税人应缴纳的税额。一般有两种：一是从价计征，二是从量计征
纳税环节	指税法规定的征税对象在从生产到消费的流转过程中应当缴纳税款的环节
纳税期限	指纳税人的纳税义务发生后应依法缴纳税款的期限
纳税地点	指根据各税种的纳税环节和有利于对税款的源泉控制而规定的纳税人（包括代征、代扣、代缴义务人）的具体申报缴纳税收的地方
税收优惠	（1）减税和免税 （2）起征点：是指对征税对象开始征税的数额界限。征税对象的数额没有达到规定起征点的不征税；达到或超过起征点的，就其全部数额征税 （3）免征额：免征额是指对征税对象总额中免于征税的数额。即对纳税对象中的一部分给予减免，只就减除后的剩余部分计征税款
法律责任	税法中的法律责任包括行政责任和刑事责任

【例题·单选题】

（2018 年）下列税法要素中，可以作为区别不同税种的重要标志的是（ ）。

- A. 税收优惠
- B. 纳税期限
- C. 征税对象
- D. 税率

『正确答案』C

『答案解析』征税对象又称课税对象，是纳税的客体。它是指税收法律关系中权利义务所指

的对象，即对什么征税。不同的征税对象又是区别不同税种的重要标志。

【例题·单选题】

在税收优惠中，对纳税对象中的一部分数额给予减免，只就减除后的剩余部分计征税款，被给予减免的这部分数额是（）。

- A. 计税依据
- B. 免征额
- C. 税基
- D. 起征点

『正确答案』B

『答案解析』免征额是指对征税对象总额中免于征税的数额。即对纳税对象中的一部分给予减免，只就减除后的剩余部分计征税款

知识点 2: 现行税种与征收机关 (★)

征收机关	主要负责的税种
税务机关	除由海关征收和委托海关代征的税种外，其他税种由税务机关负责征收 【提示】 非税收入和社会保险费的征收也由税务机关负责
海关	(1) 关税； (2) 船舶吨税； (3) 委托代征的进口环节增值税和消费税

【例题·多选题】

(2018 年) 下列税种中，由税务机关负责征收和管理的有（）。

- A. 个人所得税
- B. 关税
- C. 房产税
- D. 印花税

『正确答案』ACD

【例题·单选题】

(2020 年) 下列税种中，由海关负责征收和管理的是（）。

- A. 关税
- B. 车辆购置税
- C. 环境保护税
- D. 资源税

『正确答案』A

第二节 增值税法律制度

知识点 1: 增值税纳税人和扣缴义务人 (★★)

(一) 纳税人

概念	在中华人民共和国境内销售货物或者加工、修理修配劳务，销售服务、无形资产、不动产以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税人。 【提示】 单位：是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人：是指个体工商户和其他个人。
特殊情况	(1) 单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人以外包人名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的，以该发包人为纳税人。否则，以承包人为纳税人。 (2) 资管产品运营过程中发生的增值税应税行为，以资管产品管理人为增值

	税纳税人。	
(二) 纳税人的分类		
	小规模纳税人	一般纳税人
标准	年应税销售额 500 万元及以下 (≤ 500)	超过小规模纳税人标准
计税规定与发票使用	(1) 简易征税; (2) 一般不使用增值税专用发票 【注意】 小规模纳税人(其他个人除外)发生应税行为需要开具增值税专用发票,可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具。	(1) 执行税款抵扣制; (2) 可以使用增值税专用发票和增值税普通发票
特殊情况	(1) 其他个人(非个体户)按小规模纳税人纳税; (2) 非企业性单位;不经常发生应税行为的企业,可选择按小规模纳税人纳税 (3) 小规模纳税人会计核算健全,可以申请登记为一般纳税人	一般纳税人实行登记制。下列纳税人不办理一般纳税人登记: (1) 按照政策规定,选择按照小规模纳税人纳税的; (2) 年应税销售额超过规定标准的其他个人

纳税人登记为一般纳税人后,不得转为小规模纳税人,国家税务总局另有规定的除外。

(三) 扣缴义务人

境外单位或个人在境内销售劳务,在境内未设有经营机构的,以其境内代理人为扣缴义务人;在境内没有代理人的,以购买方为扣缴义务人。

【例题·单选题】

(2018) 根据增值税法律制度的规定,关于增值税纳税人的下列表述中,正确的是()。

- A. 转让无形资产,以无形资产受让方为纳税人
- B. 提供建筑安装服务,以建筑安装服务接收方为纳税人
- C. 资管产品运营过程中发生的增值税应税行为,以资管产品管理人为纳税人
- D. 单位以承包、承租、挂靠方式经营的,一律以承包人为纳税人

『正确答案』C

『答案解析』资管产品运营过程中发生的增值税应税行为,以资管产品管理人为增值税纳税人。

【例题·单选题】

(2017 年) 下列关于小规模纳税人征税规定的表述中,不正确的是()。

- A. 实行简易征税办法
- B. 一律不使用增值税专用发票
- C. 不允许抵扣增值税进项税额
- D. 可以申请税务机关代开增值税专用发票

『正确答案』B

『答案解析』小规模纳税人可以使用增值税专用发票

知识点 2: 增值税征税范围的一般规定(★★★)

(一) 销售货物

销售货物,是指在中国境内有偿转让货物的所有权

【提示 1】货物,是指有形动产,包括电力、热力、气体在内

【提示 2】有偿,是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益

(二) 销售劳务

销售劳务,是指有偿提供加工、修理修配劳务。

(1) 加工，是指受托加工货物，即委托方提供原料及主要材料，受托方按照委托方的要求，制造货物并收取加工费的业务

(2) 修理修配，是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务

【说明】单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在内。

(三) 销售服务

包括交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。

交通运输服务	陆路运输	(1) 包括地上和地下； (2) 出租车公司向使用本公司自有出租车收取的出租车管理费，按照陆路运输服务缴纳增值税
	水路运输	含程租、期租业务
	航空运输	含航空运输湿租业务和航天运输服务
	管道运输	指通过管道设施输送气体、液体、固体物质的运输业务活动
	无运输工具承运业务按照“交通运输服务”缴纳增值税	
邮政服务	邮政普遍服务	函件、包裹等邮件寄递，以及邮票发行、报刊发行和邮政汇兑等业务
	邮政特殊服务	义务兵平常信函、机要通信、盲人读物和革命烈士遗物的寄递等业务
	其他邮政服务	邮册等邮品销售、邮政代理等业务活动。
电信服务	基础服务	提供语音通话，出租或者出售带宽、波长等网络元素的业务
	增值服务	卫星电视信号落地转接服务，按照增值电信服务缴纳增值税
建筑服务	工程服务	新建、改建各种建筑物、构筑物的工程作业
	安装服务	生产设备、动力设备、起重设备、运输设备、传动设备、医疗实验设备以及其他各种设备、设施的装配、安置工程作业 【说明】固定电话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等经营者向用户收取的安装费、初装费、开户费、扩容费以及类似收费，按照“建筑服务—安装服务”缴纳增值税
建筑服务	修缮服务	对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善，使之恢复原来的使用价值或者延长其使用期限的工程作业 【说明】区别有形动产的加工、修理修配劳务
	装饰服务	对建筑物、构筑物进行修饰装修，使之美观或者具有特定用途的工程作业
建筑服务	其他建筑服务	钻井（打井）、拆除建筑物或者构筑物、平整土地、园林绿化、疏浚（不包括航道疏浚）、建筑物平移、搭脚手架、爆破、矿山穿孔、表面附着物（包括岩层、土层、沙层等）剥离和清理等 【说明】 疏浚属于“建筑服务—其他建筑服务” 航道疏浚属于“现代服务—物流辅助服务”

金融服务	贷款服务	贷款是指将资金贷与他人使用而取得利息收入的业务活动。
		金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入 【说明1】以货币投资收取固定利润或保底利润按照“金融服务—贷款服务”缴纳增值税 【说明2】融资性售后回租属于“金融服务—贷款服务”；融资租赁属于“现代服务—租赁服务”
金融服务	直接收费金融服务	提供货币兑换、账户管理、电子银行、信用卡、信用证、财务担保、资产管理、信托管理、基金管理、金融交易场所（平台）管理、资金结算、资金清算、金融支付等服务，而直接取得的收入
	保险服务	人身保险服务和财产保险服务
	金融商品转让	转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品的所有权取得的收入 其他金融商品包括基金、信托、理财产品等各类资产管理产品和各种金融衍生品
现代服务	研发和技术服务	研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务、专业技术服务
	信息技术服务	软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务和信息系统增值服务
	文化创意服务	设计服务、知识产权服务、广告服务和会议展览服务
	物流辅助服务	航空服务、港口码头服务、货运客运场站服务、打捞救助服务、装卸搬运服务、仓储服务和收派服务 【说明】“货运客运场站服务”中的“车辆停放服务”属于“不动产租赁服务”
现代服务	租赁服务	融资租赁服务 有形动产融资租赁、不动产融资租赁
		经营租赁服务 有形动产经营租赁、不动产经营租赁
	鉴证咨询服务	认证服务、鉴证服务和咨询服务 【说明】翻译服务、市场调查服务属于“咨询服务” 【说明2】车辆停放服务、道路通行服务（过路、过桥、过闸费）属于“不动产经营租赁服务”
现代服务	广播影视服务	广播影视节目的制作服务、发行服务和播映服务
	商务辅助服务	企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务 【说明】货物运输代理属于“经纪代理服务”
	其他现代服务	除上述以外的现代服务
生活服务		文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务、其他生活服务。

	【说明】 居民日常服务包括：市容市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、照料和护理、救助救济、美容美发、按摩、桑拿、氧吧、足疗、沐浴、洗染、摄影扩印等。
--	--

【例题·单选题】

(2019年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,应按照“租赁服务”缴纳增值税的是()。

- A. 远洋运输中的程租服务
- B. 远洋运输中的期租服务
- C. 融资性售后回租
- D. 公交车广告位出租

『正确答案』D

『答案解析』将动产、不动产上的广告位出租,属于“经营租赁服务”

【例题·多选题】

(2019年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,应按照“交通运输服务”税目计缴增值税的有()。

- A. 道路通行服务
- B. 湿租业务
- C. 程租业务
- D. 期租业务

『正确答案』BCD

『答案解析』选项A:道路通行服务(过路、过桥、过闸费)属于“不动产经营租赁服务”
(四)销售无形资产

指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。

无形资产,是指不具实物形态,但能带来经济利益的资产,包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产。

(五)销售不动产

转让不动产所有权的业务活动。

不动产,是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产,包括建筑物、构筑物等。

【解释1】建筑物,包括住宅、商业营业用房、办公楼等可供居住、工作或者进行其他活动的建造物。

【解释2】构筑物,包括道路、桥梁、隧道、水坝等建造物。

【解释3】转让建筑物有限产权或者永久使用权的,转让在建的建筑物或者构筑物所有权的,以及在转让建筑物或者构筑物时一并转让其所占土地的使用权的,按照销售不动产纳增值税。

(六)进口货物

进口货物,是指申报进入中国海关境内的货物。

只要是报关进口的应税货物,均属于增值税的征税范围,除享受免税政策外,在进口环节缴纳增值税。

知识点3: 视同销售行为(★★★)

1. 单位或者个体工商户的下列行为,视同销售货物,征收增值税:

- (1) 将货物交付其他单位或者个人代销;
- (2) 销售代销货物;
- (3) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人,将货物从一个机构移送至其他机构用于销售,但相关机构设在同一县(市)的除外;

- (4) 将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；
- (5) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；
- (6) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
- (7) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- (8) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人；

小结：

哪来的？	去哪了？	如何处理？
自产、委托加工	用于集体福利、个人消费	视同销售
	用于投资、分配、赠送	
购进的货物	用于投资、分配、赠送	不视同销售
	用于集体福利、个人消费	

2. 单位或者个人的下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产，征收增值税：

- (1) 单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，但用于公益事业或者社会公众为对象的除外。
- (2) 单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。
- (3) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【例题·单选题】

(2018年)根据增值税法律制度的规定，企业发生的下列行为中，不属于视同销售货物行为的是()。

- A. 将购进的货物作为投资提供给其他单位
- B. 将购进的货物用于集体福利
- C. 将委托加工的货物分配给股东
- D. 将自产的货物用于个人消费

『正确答案』B

『答案解析』将购进的货物用于集体福利、个人消费，不视同销售。

【例题·单选题】

(2019年)根据增值税法律制度的规定，下列行为中，属于视同销售货物行为的是()。

- A. 甲商贸公司将外购的矿泉水用于交际应酬
- B. 乙超市将外购的洗衣粉作为集体福利发给员工
- C. 丙玩具厂将自产的玩具无偿赠送给福利院
- D. 丁服装厂将外购的面料用于生产服装

『正确答案』C

『答案解析』将自产的货物用于投资、分配、赠送，视同销售。

知识点 4: 混合销售和兼营 (★★)

种类	概念	税务处理	举例	记忆提示
混合销售	一项销售行为既涉及货物又涉及服务(一项销售行为)	从事货物生产、批发或者零售的单位和个体工商户按销售货物纳税；	销售空调，提供安装服务	主业干啥，按啥交
		其他单位和个体工商户按销售服务纳税。	KTV里销售烟酒、饮料	

兼营	纳税人经营中包括销售货物、劳务及销售服务、无形资产和不动产的行为（N多项销售行为）	①分别核算分别缴纳； ②未分别核算“从高”适用税率。	商场销售衣服、并提供餐饮服务	从高计征，不吃亏
----	---	-------------------------------	----------------	----------

自 2017 年 5 月起，纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。

【例题·多选题】

（2020 年）根据增值税法律制度的规定，下列各项中，属于兼营行为的有（ ）。

- A. 美容店提供美容服务的同时销售美容产品
- B. 餐饮业提供餐饮服务的同时销售酒水
- C. 销售自产的机器设备的同时提供安装服务
- D. 销售自产的钢结构件的同时提供安装服务

『正确答案』CD

『答案解析』纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。

知识点 5：非经营活动的界定（★★）

销售服务、无形资产或者不动产，是指有偿提供服务、有偿转让无形资产或者不动产，但属于下列非经营活动的情形除外：

1. 行政单位收取的同时满足以下条件的政府性基金或者行政事业性收费。
 - （1）由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；
 - （2）收取时开具省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据；
 - （3）所收款项全额上缴财政。
2. 单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供取得工资的服务。
3. 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务。
4. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

知识点 6：境内/外销售服务、无形资产或者不动产（★）

	内容
属于境内	（1）服务（租赁不动产除外）或者无形资产（自然资源使用权除外）的销售方或者购买方在境内； （2）所销售或者租赁的不动产在境内； （3）所销售自然资源使用权的自然资源在境内； （4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。
不属于境内	（1）境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外发生的服务。 （2）境外单位或者个人向境内单位或者个人销售完全在境外使用的无形资产。 （3）境外单位或者个人向境内单位或者个人出租完全在境外使用的有形动产。 （4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【例题·单选题】

(2019年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,属于在境内销售服务、无形资产或者不动产的是()。

- A. 境外丙公司将其境外的办公大楼出售给中国境内企业
- B. 境外乙公司将其境外房屋出租给中国留学生
- C. 境外甲公司为中国游客提供从境外M地到境外N地的运输服务
- D. 境外丁公司将其在中国境内使用的经销权转让给中国境内企业

『正确答案』D

『答案解析』服务(租赁不动产除外)或者无形资产(自然资源使用权除外)的销售方或者购买方在境内。

知识点7: 不征增值税的其他行为(★★)

	内容
不征增值税	(1) 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务,属于规定的用于公益事业的服务。 (2) 存款利息。 (3) 被保险人获得的保险赔付。 (4) 房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金。
不征增值税	(5) 在资产重组过程中,通过合并、分立、出售、置换等方式,将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人,其中涉及的货物、不动产、土地使用权转让行为,不征收增值税。

【例题·单选题】

(2020年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,应征收增值税的是()。

- A. 物业管理单位代收的住宅专项维修资金
- B. 商业银行提供直接收费金融服务收取的手续费
- C. 存款人取得的存款利息
- D. 被保险人获得的保险赔付

『正确答案』B

『答案解析』商业银行提供直接收费金融服务收取的手续费,按照“销售服务——金融服务(直接收费金融服务)”征收增值税。

【例题·多选题】

(2019年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,不征收增值税的有()。

- A. 物业管理单位代收的住宅专项维修资金
- B. 被保险人获得的医疗保险赔付
- C. 保险人取得的财产保险费收入
- D. 物业管理单位收取的物业费

『正确答案』AB

『答案解析』(1)选项A:房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金,不征收增值税;(2)选项B:被保险人获得的保险赔付,不征收增值税。

知识点8: 增值税税率及征收率(★★)

(一) 税率

13%	1. 销售货物(除执行9%低税率的货物以外); 2. 提供加工、修理修配劳务;
-----	--

	3.有形动产租赁服务； 4.进口货物。
9%	1.粮食等农产品、食用植物油、食用盐； 2.饲料、化肥、农药、农机、农膜； 3.自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品； 4.图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物； 5.国务院规定的其他货物。 交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务、销售不动产、转让土地使用权。
6%	现代服务（租赁除外）、生活服务、金融服务、增值电信、销售无形资产（转让土地使用权除外）。
零税率	1.纳税人出口货物适用零税率（国务院另有规定的除外）； 2.境内的单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产，税率为零，包括： （1）国际运输服务。 （2）航天运输服务。
零税率	（3）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务： ①研发服务； ②合同能源管理服务； ③设计服务； ④广播影视节目（作品）的制作和发行服务； ⑤软件服务； ⑥电路设计及测试服务； ⑦信息系统服务； ⑧业务流程管理服务； ⑨离岸服务外包业务； ⑩转让技术。 （4）财政部和国家税务总局规定的其他服务。

（二）征收率

- 1.小规模纳税人以及一般纳税人选择简易办法计税的，征收率为 3%。另有规定除外。
- 2.纳税人销售自己使用过的物品：

一般纳税人	使用过的固定资产	不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产	简易办法依 3%征收率减按 2%征收	
		上述以外的其他固定资产	2008 年 12 月 31 日以前	简易办法，3% 减按 2%
			2009 年 1 月 1 日以后购进或者自制的	适用税率征收
销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率征收增值税。				
小规模纳税人（除其他个人外）		固定资产	减按 2%征收率	
		固定资产以外的物品	按 3%的征收率	
纳税人销售旧货		简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。		

自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日,从事二手车经销业务的纳税人销售其收购的二手车,有原按照简易办法依 3%征收率减按 2%征收增值税,改为减按 0.5%征收增值税,并按下列公式计算销售额:

$$\text{销售额}=\text{含税销售额}/(1+0.5\%)$$

3. 一般纳税人可选择按简易计税的情形

情形	具体内容
暂按 3%征收率	①寄售商店代销寄售物品; ②典当业销售死当物品。
销售自产货物可选择按照 3%征收率纳税的货物	①自来水; ②县级及以下小型水力发电单位生产的电力; ③用微生物、血液或组织等制成的生物制品; ④建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料; ⑤以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰; ⑥商品混凝土
可选择按照 3%征收率纳税的服务	①公共交通运输服务; ②动漫产品的设计、制作服务,以及在境内转让动漫版权; ③电影放映服务; ④仓储服务; ⑤装卸搬运服务; ⑥收派服务; ⑦文化体育服务; ⑧以营改增试点前取得的有形动产,提供的有形动产经营租赁服务; ⑨营改增试点前签订的,尚未执行完毕的有形动产租赁合同 ⑩建筑企业提供建筑服务属于老项目的

【注意】选择简易办法计算缴纳增值税后,36 个月内不得变更。

4. 征收率的特殊规定 (5%)

小规模	转让、出租其取得的不动产 (不含个人出租住房)	
一般纳税人	转让、出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产且选择简易方法计税的	
房地产企业	小规模	销售自行开发的房地产项目
	一般纳税人	销售自行开发的房地产老项目且选择简易方法计税的
劳务派遣	选择差额纳税的按照 5%的征收率征收增值税	

【例题·多选题】

(2020 年)根据增值税法律制度的规定,一般纳税人提供的下列服务中,可以选择适用简易计税方法的有 ()。

- A. 收派服务
- B. 仓储服务
- C. 电影放映服务
- D. 文化体育服务

『正确答案』ABCD

『答案解析』一般纳税人发生下列应税行为,可以选择适用简易办法计税的有:电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务。

【例题·多选题】

(2019年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,符合条件的一般纳税人,可以选择简易计税方式的有()。

- A. 装卸搬运服务
- B. 公共交通运输服务
- C. 文化体育服务
- D. 电影放映服务

『正确答案』ABCD

『答案解析』一般纳税人发生下列应税行为可以选择适用简易计税方法计税,不允许抵扣进项税额:公共交通运输服务、电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务。

知识点9: 增值税应纳税额的计算方法(★★★)

一般计税方法	应纳税额=当期销项税额-当期进项税额 =销售额×适用税率-当期进项税额
简易计税方法	应纳税额=销售额×征收率 销售额=含税销售额÷(1+征收率)
进口货物	应纳税额=组成计税价格×税率

知识点10: 一般计税方法应纳税额的计算(★★★)

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额=销售额×适用税率-当期进项税额

【解释1】销项税额:指纳税人发生应税销售行为,按照销售额和适用税率计算并向购买方收取的增值税税款。

【解释2】进项税额:指纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产,支付或者负担的增值税额。

【解释3】当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时,其不足部分可以结转下期继续抵扣。

一、销售额的确定

1. 销售额的概念

销售额是指纳税人发生应税销售行为向购买方收取的全部价款和价外费用,但不包括收取的销项税额。

价外费用,包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。上述价外费用无论其会计制度如何核算,均应并入销售额计算销项税额。

【注意】价外费用全部为含税金额,需进行价税分离。

下列项目不包括在销售额内:

- (1) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。
- (2) 同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费:由国务院或者财政部批准设立的政府性基金,由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费;收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据;所收款项全额上缴财政。
- (3) 销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费,以及向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费。
- (4) 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

【例题·单选题】

(2020年)根据增值税法律制度的规定,一般纳税人发生应税销售行为向购买方收取的下列款项中,不并入销售额计算销项税额的是()。

- A. 返还利润

- B. 补贴
- C. 代收代缴的消费税
- D. 手续费

『正确答案』c

2. 含税销售额的换算。

增值税实行价外税，计算销项税额时，销售额中不应含有增值税款。如果销售额中包含了增值税款即销项税额，则应将含税销售额换算成不含税销售额（价税分离）。其计算公式为：
 不含税销售额=含税销售额÷（1+增值税税率）

如何判断题目中金额是否含税？

- ①一般情况题干中会说明是否含税；
- ②价外费用属于含税收入；
- ③商业企业零售价通常为含税价；
- ④需要并入销售额一并缴纳增值税的包装物押金，属于含税收入；
- ⑤增值税专用发票上注明的金额通常为不含税金额。

3. 视同销售货物的销售额的确定。

纳税人销售价格明显偏低且无正当理由或者偏高且不具有合理商业目的的，或视同销售货物而无销售额的，按下列顺序确定销售额：

- （1）按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- （2）按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- （3）按组成计税价格确定。其计算公式为：

组成计税价格=成本×（1+成本利润率）

征收增值税的货物，同时又征收消费税的，其计算公式为：

组成计税价格=成本×（1+成本利润率）+消费税税额

组成计税价格=成本×（1+成本利润率）÷（1-消费税税率）

成本分两种情况：一是销售自产货物的为实际生产成本；

二是销售外购货物的为实际采购成本。

【例题·单选题】

（2020年）甲服装厂为增值税一般纳税人，2019年10月将100件自产服装发给职工作为福利。该批服装成本904元/件，甲服装厂同类服装含增值税单价1356元/件。已知，增值税税率为13%，计算甲服装厂当月该笔业务增值税销项税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $100 \times 1356 \times 13\% = 17628$ 元
- B. $100 \times 1356 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 15600$ 元
- C. $100 \times 904 \times 13\% = 11752$ 元
- D. $100 \times 904 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 10400$ 元

『正确答案』B

『答案解析』将自产货物用作职工福利，应视同销售货物，计征增值税；由于甲服装厂存在同类服装的价格，应当使用同类货物价格计税，不需要组成计税价格；同类服装的单价为含税金额需要换算为不含税金额。

- 4. 混合销售的销售额：为货物的销售额与服务销售额的合计。
- 5. 兼营的销售额：纳税人兼营不同税率的货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，应当分别核算不同税率或者征收率的销售额；未分别核算销售额的，从高适用税率。
- 6. 特殊销售方式下销售额的确定：
 - （1）采取折扣方式销售货物（商业折扣）

发票开具情况	计税销售额
--------	-------

销售额和折扣额在同一张发票上的金额栏分别注明	按折扣后的销售额征收增值税（不含增值税折后价）
将折扣额另开发票	折扣额不得冲减销售额
将折扣额在同一张发票的备注栏分别注明	（不含增值税的原价）

（2）以旧换新方式销售

①以旧换新方式销售货物的，应按新货物的同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物的收购价格。

②对金银首饰以旧换新业务，可以按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

（3）还本销售方式销售

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。

（4）以物易物方式销售

①以物易物双方都应作购销处理，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。

②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增值税专用发票或其他合法票据的，不能抵扣进项税额。

7. 包装物租金与押金

租金	属于价外费用，在销售货物时随同货款一并计算增值税，视同含税收入	
押金	一般货物（包括啤酒、黄酒）	收取的1年以内的押金并且未超过规定期限（未逾期），单独核算的，不并入销售额
		按合同约定逾期或收取1年以上的押金，无论是否退还均并入销售额征税（视同含税收入）
	对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否退还以及会计上如何核算，均应并入收取当期销售额中征税（视同含税收入）	

8. 营改增行业销售额的确定

类型	业务种类	销售额的确定
全额计税	贷款服务	以提供贷款服务取得的全部利息及利息性质的收入为销售额 【提示】不得减除支付的存款利息、转贷利息等
	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
差额计税	金融商品转让	按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。转让金融商品的负差可以结转下一纳税期，但不得转入下一会计年度。 【提示】金融商品转让，不得开具增值税专用发票
	经纪代理服务	以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额 【提示】向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费，不得开具增值税专用发票
差额计税	航空运输企业	销售额不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款
	一般纳税人提供客运场站服务	以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给承运方运费后的余额为销售额

差额计税	旅游服务（选择差额计税的）	可以选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额 【提示】选择上述办法计算销售额的纳税人，向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票
差额计税	纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的	以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额
	房地产开发企业中的一般纳税人销售其开发的房地产项目（选择简易计税方法的房地产老项目除外）	以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额

【例题·单选题】

（2020年）甲公司为增值税一般纳税人，2019年10月转让金融商品卖出价为106万元，所转让金融商品买入价为90.1万元，上一纳税期转让金融商品出现负差6.36万元。已知，增值税税率为6%。计算甲公司当月金融商品转让增值税销项税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $106 \div (1+6\%) \times 6\% = 6$ 万元
- B. $(106 - 90.1 - 6.36) \div (1+6\%) \times 6\% = 0.54$ 万元
- C. $(106 - 90.1) \times 6\% = 0.954$ 万元
- D. $106 \times 6\% = 6.36$ 万元

『正确答案』B

『答案解析』金融商品转让按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额；转让金融商品的负差可以结转下一纳税期，但不得转入下一会计年度；本题中，10月份的上一纳税期属于年内纳税期，负差可以结转至10月份，与10月份的销售额相抵。

二、进项税额的确定

1. 准予抵扣的进项税额

- （1）从销售方取得的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）上注明的增值税额。
- （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。
- （3）纳税人从境外单位或者个人购进劳务、服务、无形资产或者境内的不动产，从税务机关或者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。
- （4）纳税人购进服务、无形资产或不动产，取得的增值税专用发票上注明的增值税额为进项税额，准予从销项税额中抵扣。
- （5）原增值税一般纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇，其进项税额准予从销项税额中抵扣。
- （6）农产品的抵扣政策

购进情形	抵扣方式
购进农产品，取得一般纳税人增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书的，以增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额为进项税额。	凭票抵扣
从按照简易计税方法依照3%征收率计算缴纳增值税的小规模纳税人取得增值税专用发票的，以增值税专用发票上注明的金额和9%的扣除率计算进项税额。	计算抵扣

纳税人购进农产品，按照农产品收购（销售）发票上注明的买价和9%的扣除率，计算抵扣进项税额	计算抵扣
纳税人购进用于生产或者委托加工13%税率货物的农产品，按照10%的扣除率计算进项税额。	
进项税额=买价×扣除率	

【例题·单选题】

（2020年）甲厂为增值税一般纳税人，2019年10月购进一批农产品，农产品收购发票注明买价991 900元，当月全部用于生产小麦面粉。已知，农产品扣除率为9%。计算甲厂当月该笔业务准予抵扣进项税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $991\ 900 \div (1-9\%) \times 9\% = 98\ 100$ 元
- B. $991\ 900 \times 9\% = 89\ 271$ 元
- C. $991\ 900 \times (1-9\%) \times 9\% = 81\ 236.61$ 元
- D. $991\ 900 \div (1+9\%) \times 9\% = 81\ 900$ 元

『正确答案』B

『答案解析』农产品计算抵扣进项税额公式：进项税额=买价×扣除率。

（7）购进国内旅客运输服务进项税额的处理

纳税人购进国内旅客运输服务取得增值税专用发票的，应按票据注明的税额确定进项税额。

纳税人购进国内旅客运输服务未取得增值税专用发票的，暂按照以下规定确定进项税额：

- ①取得增值税电子普通发票的，为发票上注明的税额；
- ②取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单的，按下列公式计算抵扣进项税额：
航空旅客运输进项税额=（票价+燃油附加费）÷（1+9%）×9%
- ③取得注明旅客身份信息的铁路车票的，按下列公式计算抵扣进项税额：
铁路旅客运输进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%
- ④取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的，按下列公式计算抵扣进项税额：
公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷（1+3%）×3%

纳税人取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国家税务总局有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

增值税扣税凭证，是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票、完税凭证和符合规定的国内旅客运输发票。

纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

2. 不得从销项税额中抵扣的进项税额

（1）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购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产。

其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

如果是既用于上述不允许抵扣项目又用于抵扣项目的，该进项税额准予全部抵扣。

自2018年1月1日起，纳税人租入固定资产、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。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

（2）非正常损失的购进货物，以及相关的劳务和交通运输服务。

（3）非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、劳务和交通运输服务。

(4) 非正常损失的不动产,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

(5) 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程。

【提示】非正常损失,是指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质,以及因违反法律法规造成货物或者不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。

(6) 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

(7) 购进的贷款服务和纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用,其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(8) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【例题·多选题】

(2020年)根据增值税法律制度的规定,企业下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣的有()。

- A. 外购货物用于个人消费
- B. 生产应税产品购入的原材料
- C. 因管理不善变质的购进商品
- D. 因管理不善被盗的产成品所耗用的购进原材料

『正确答案』ACD

『答案解析』选项A,外购的货物用于个人消费不属于视同销售,进项税额不得抵扣;选项CD,非正常损失的购进货物,非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物进项税额不得抵扣。

知识点 11: 简易计税方法应纳税额的计算(★)

1. 小规模纳税人发生应税销售行为采用简易计税方法计税;
2. 一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税行为,可以选择适用简易计税方法计税(一经选择,36个月内不得变更)

应纳税额=销售额×征收率

销售额=含税销售额÷(1+征收率)

3. 纳税人适用简易计税方法计税的,因销售折让、中止或者退回而退还给购方的销售额,应当从当期销售额中扣减。扣减当期销售额后仍有余额造成多缴的税款,可以从以后的应纳税额中扣减。

【例题·单选题】

(2018年)甲便利店为增值税小规模纳税人,2016年第四季度零售商品取得收入103 000元,将一批外购商品无偿赠送给物业公司用于社区活动,该批商品的含税价格为721元。已知增值税征收率为3%。计算甲便利店第四季度应缴纳增值税税额的下列算式中,正确的是()。

- A. $[103\ 000 + 721 \div (1 + 3\%)] \times 3\% = 3\ 111$ (元)
- B. $(103\ 000 + 721) \times 3\% = 3\ 111.63$ (元)
- C. $[103\ 000 \div (1 + 3\%) + 721] \times 3\% = 3\ 021.63$ (元)
- D. $[(103\ 000 + 721) \div (1 + 3\%)] \times 3\% = 3\ 021$ (元)

『正确答案』D

知识点 12: 进口货物应纳税额的计算(★★★)

纳税人进口货物,无论是一般纳税人还是小规模纳税人,均应按照组成计税价格和规定的税率计算应纳税额,不允许抵扣发生在境外的任何税金。

应纳税额=组成计税价格×税率

组成计税价格的构成分两种情况:

(1) 如果进口货物不征收消费税

组成计税价格=关税完税价格+关税

(2) 如果进口货物征收消费税

组成计税价格=关税完税价格+关税+消费税

【例题·单选题】

(2020年)甲外贸公司为增值税一般纳税人,2019年9月进口一批高档手表,海关审定关税完税价格100万元,已缴纳关税10万元。已知,增值税税率为13%,消费税税率为20%。计算甲外贸公司当月该笔业务应缴纳增值税税额的下列算式中,正确的是()。

A. $(100+10) \div (1-20\%) \times 13\% = 17.875$ 万元

B. $100 \div (1-20\%) \times 13\% = 16.25$ 万元

C. $100 \times 13\% = 13$ 万元

D. $(100+10) \times 13\% = 14.3$ 万元

『正确答案』A

知识点 13: 增值税税收优惠(★★★)

(一)《增值税暂行条例》及其实施细则规定的免税项目

1. 农业生产者销售的自产农产品。
2. 避孕药品和用具。
3. 古旧图书。古旧图书,是指向社会收购的古书和旧书。
4. 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备。
5. 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备。
6. 由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品。
7. 销售的自己使用过的物品。自己使用过的物品,是指其他个人自己使用过的物品。

【例题·单选题】

(2020年)根据《增值税暂行条例》的规定,一般纳税人销售下列货物或者应税劳务适用免税规定的是()。

A. 农产品

B. 避孕药品

C. 图书

D. 自己使用过的汽车

『正确答案』B

『答案解析』选项A,农业生产者销售的自产农产品适用免税规定;选项C,古旧图书适用免税规定;选项D,销售自己使用过的物品适用免税规定。自己使用过的物品,是指其他个人自己使用过的物品。

(二)营改增试点过渡政策的规定

1. 下列项目免征增值税(包括但不限于)
 - (1) 托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。
 - (2) 养老机构提供的养老服务。
 - (3) 残疾人福利机构提供的育养服务。
 - (4) 残疾人员本人向社会提供的服务。
 - (5) 婚姻介绍服务。
 - (6) 殡葬服务。
 - (7) 医疗机构提供的医疗服务。
 - (8) 从事学历教育的学校(不包括职业培训机构)提供的教育服务。
 - (9) 学生勤工俭学提供的服务。

(10) 农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治。

(11) 纪念馆、博物馆、文化馆、文物保护单位管理机构、美术馆、展览馆、书画院、图书馆在自己的场所提供文化体育服务取得的第一道门票收入。

(12) 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。

(13) 行政单位之外的其他单位收取的符合规定的政府性基金和行政事业性收费。

(14) 个人转让著作权。

(15) 个人销售自建自用住房。

(16) 金融同业往来利息收入。

(17) 纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务。

(18) 福利彩票、体育彩票的发行收入。

【例题·多选题】

(2018年)根据增值税法律制度的规定,下列服务中,免征增值税的有()。

- A. 学生勤工俭学提供的服务
- B. 残疾人福利机构提供的育养服务
- C. 婚姻介绍所提供的婚姻介绍服务
- D. 火葬场提供的殡葬服务

『正确答案』ABCD

2. 小微企业免税规定

自2021年4月1日至2022年12月31日,增值税小规模纳税人发生增值税应税行为,月销售额不超过15万元(含15万元,下同)的,免征增值税。其中,以1个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人,季度销售额不超过45万元的,免征增值税。

知识点 14: 增值税征收管理(★★)

(一) 纳税义务发生时间

销售方式		纳税义务发生时间
先开发票		开具发票当天
直接收款		收讫销售款或取得索取销售款凭据当天
托收承付、委托收款		发出货物并办妥托收手续
赊销、分期收款		(1) 书面合同约定的收款日期 (2) 无合同或有合同无约定,为货物发出
销售方式		纳税义务发生时间
预收货款	货物	货物发出 若生产工期超过12个月的,为收到预收款或书面合同约定的收款日期
	租赁服务	收到预收款
委托代销		(1) 收到代销清单或全部、部分货款 (2) 未收到代销清单及货款,为发出货物满180天
销售方式		纳税义务发生时间
金融商品转让		所有权转移当天
视同销售	货物	货物移送当天
	其他	转让完成或权属变更
进口		报关进口
扣缴义务		纳税义务发生

【例题·单选题】

(2020年)2019年8月甲公司采用直接收款方式销售货物给乙公司,9日签订合同,13日开具发票,20日发出货物,28日收到货款。甲公司该笔业务的增值税纳税义务发生时间为()。

- A. 8月13日
- B. 8月20日
- C. 8月9日
- D. 8月28日

『正确答案』A

(二) 纳税地点

业户		申报纳税地点
固定户	一般情况	机构所在地
	总分机构不在同一县(市)	分别申报 经批准,可以由总机构汇总向总机构所在地的税务机关申报
	外出经营	报告外出经营事项 未报告
非固定户		销售地或劳务发生地
进口		报关地海关
其他个人提供建筑服务,销售或者租赁不动产,转让自然资源使用权		建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地

【例题·单选题】

(2020年)根据增值税法律制度的规定,下列关于增值税纳税地点的表述中,不正确的是()。

- A. 固定业户应当向其机构所在地的税务机关申报纳税
- B. 非固定业户销售货物或者应税劳务应当向其机构所在地或者居住地的税务机关申报纳税
- C. 进口货物应当向报关地海关申报纳税
- D. 扣缴义务人应当向其机构所在地或者居住地的税务机关申报缴纳其扣缴的税款

『正确答案』B

『答案解析』选项B,非固定业户销售货物或者劳务,应当向销售地或者劳务发生地的税务机关申报纳税;未向销售地或者劳务发生地的税务机关申报纳税的,由其机构所在地或者居住地的税务机关补征税款。

(三) 纳税期限

1. 纳税期限

增值税的纳税期限分别为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度。

不能按期纳税的,可以按次纳税。

以1个季度为纳税期限:小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社。

2. 纳税申报

(1) 1个月或1个季度

期满之日起15日内申报纳税;

(2) 1日、3日、5日、10日、15日

期满之日起5日内预缴税款,于次月1日起15日内申报纳税并结清上月税款。

(3) 纳税人进口货物

自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起 15 日内缴纳税款。

知识点 15: 增值税专用发票使用规定 (★)

1. 一般纳税人有下列情形之一的, 不得领购开具专用发票:

(1) 会计核算不健全, 不能向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额、应纳税额数据及其他有关增值税税务资料的。

(2) 有《税收征管法》规定的税收违法行为, 拒不接受税务机关处理的。

(3) 有涉及发票的税收违法行为, 经税务机关责令限期改正而仍未改正的。(教材上 8 条)

2. 一般纳税人发生应税销售行为, 应当向索取增值税专用发票的购买方开具专用发票。属于下列情形之一的, 不得开具增值税专用发票:

(1) 商业企业一般纳税人零售烟、酒、食品、服装、鞋帽(不包括劳保专用部分)、化妆品等消费品的;

(2) 应税销售行为的购买方为消费者个人的;

(3) 发生应税销售行为适用免税规定的。

【例题·单选题】

(2020 年) 根据增值税法律制度的规定, 一般纳税人的下列行为中, 允许开具增值税专用发票的 ()。

- A. 汽车租赁公司向租赁者个人出租车辆
- B. 装修公司向消费者个人提供装修服务
- C. 专利代理公司向一般纳税人提供专利代理服务
- D. 超市向一般纳税人零售食品

『正确答案』c

第三节 消费税法律制度

知识点 1: 消费税纳税人 (★)

在境内生产、委托加工和进口规定的消费品的单位和个人, 以及国务院确定的销售规定的消费品的其他单位和个人, 为消费税的纳税人。

单位, 是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

个人, 是指个体工商户及其他个人。

消费税是在对有货物普遍征收增值税的基础上选择少量消费品征收的, 因此, 消费税纳税人同时也是增值税纳税人。

知识点 2: 消费税税目 (★★★)

税目	子目
烟	①卷烟 ②雪茄烟 ③烟丝。包括以烟叶为原料加工生产的不经卷制的散装烟。
酒	①白酒。粮食白酒、薯类白酒, 甜菜酿制的白酒比照薯类白酒 ②黄酒。 ③啤酒。对饮食业、娱乐业举办的啤酒屋(啤酒坊)利用啤酒生产设备生产的啤酒征收消费税 ④其他酒。其他酒包括糠麸白酒、其他原料白酒、土甜酒、复制酒、果木酒、汽酒、药酒、葡萄酒等。
	①对以黄酒为酒基生产的配制或泡制酒, 按其他酒征收消费税。 ②调味料酒不征消费税 ③酒精不征消费税

高档 化妆品	①高档美容、修饰类化妆品 ②高档护肤类 ③成套化妆品
	不包括舞台、戏剧、影视演员化妆用的上妆油、卸妆油、油彩
贵重首饰 及 珠宝玉石	①金银首饰、铂金首饰和钻石及钻石饰品(含人造金银、合成金银首饰) ②其他贵重首饰和珠宝玉石 ③宝石坯应按规定征收消费税
鞭炮、焰火	体育上用的发令纸、鞭炮引线不征收
成品油	汽油(含甲醇汽油、乙醇汽油)、柴油(含生物柴油)、石脑油、溶剂油、 润滑油、航空煤油、燃料油 7 个子目
小汽车	①乘用车 ②中轻型商用客车 ③超豪华小汽车(不含税 130 万/辆)
	【补充】 ①对于购进乘用车和中轻型商用客车整车改装生产的汽车征收 消费税 ②企业购进货车或厢式货车改装生产的商务车、卫星通讯车等专用汽车 不属于消费税征收范围,不征收消费税 ③大客车、大货车、大卡车不征消费税。 ④电动汽车、沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车,不征消费税
摩托车	气缸容量不小于 250 毫升的摩托车分别按 3%和 10%的税率征收消费税
	【补充】 对最大设计车速不超过 50 公里/小时,发动机气缸总工作容量 不超过 50 毫升的三轮摩托车不征收消费税
高尔夫球及球具	高尔夫球、高尔夫球杆、高尔夫球包(袋)以及高尔夫球的杆头、杆身 和握把
高档手表	销售价格(不含增值税)每只在 10 000 元(含)以上的各类手表
游艇	艇身长度大于 8 米(含)小于 90 米(含),内置发动机,可在水上移动, 一般为私人或团体购置,主要用于水上运动和休闲娱乐等非牟利活动的 各类机动艇
木制 一次性筷子	各种规格的一次性筷子,包括未经打磨、倒角的木制一次性筷子
实木地板	①按生产工艺不同,分为独板(块)实木地板、实木指接地板、实木复 合地板 ②按表面处理状态不同,分为未涂饰地板(白坯板、素板)和漆饰地板
涂料	施工状态下挥发性有机物含量低于 420 克/升(含)的涂料免征消费税
电池	原电池、蓄电池、燃料电池、太阳能电池和其他电池。
	①无汞原电池、金属氢化物镍蓄电池(又称“氢镍蓄电池”或“镍氢蓄 电池”)、锂原电池、锂离子蓄电池、太阳能电池、燃料电池和全钒液流 电池免征消费税 ②自 2016 年 1 月 1 日起,对铅蓄电池按 4%税率征收消费税

【例题·单选题】

(2020 年)根据消费税法律制度的规定,下列车辆属于应税小汽车征税范围的是()。

- A. 电动汽车
- B. 高尔夫车
- C. 用中轻型商用客车底盘改装的中轻型商用客车

D. 雪地车

『正确答案』C

『答案解析』选项 A，电动汽车不属于小汽车的征收范围。选项 BD，沙滩车、雪地车、卡丁车、高尔夫车不属于消费税征收范围，不征收消费税。

知识点 3: 消费税税率(★★)

1. 消费税税率采取比例税率和定额税率两种形式。

2. 具体规定

形式	税目	公式
比例税率	其他	应纳税额=销售额×比例税率
定额税率	啤酒、黄酒、成品油	应纳税额=销售数量×定额税率
复合征收	卷烟、白酒	应纳税额=销售额×比例税率+销售数量×定额税率

【例题·单选题】

(2020 年) 根据消费税法律制度的规定, 下列应税消费品中, 实行从量计征办法计缴消费税的是 ()。

- A. 啤酒
- B. 葡萄酒
- C. 药酒
- D. 果木酒

『正确答案』A

【例题·多选题】

(2018 年) 根据消费税法律制度的规定, 下列应税消费品中, 实行从量定额与从价定率相结合的复合计征办法征收消费税的有 ()。

- A. 雪茄烟
- B. 卷烟
- C. 黄酒
- D. 白酒

『正确答案』BD

知识点 3: 消费税征税环节(★★★)

(一) 基本规定

征税环节		适用范围
基本环节	生产销售环节	除按照规定在零售环节纳税的金银首饰、钻石及钻石饰品、铂金首饰以外的其他应税消费品
	委托加工环节	
	进口环节	
特殊环节	零售环节	(1) 金银首饰、钻石及钻石饰品、铂金首饰在零售环节征收消费税 (2) 超豪华小汽车在零售环节加征一道消费税
	批发环节	卷烟在批发环节加征一道消费税

(二) 具体规定

1. 生产应税消费品

(1) 直接对外销售，于销售时纳税。

(2) 移送使用

①用于连续生产应税消费品，移送使用时不纳税，待生产的最终应税消费品销售时纳税。

②用于连续生产非应税消费品，移送使用时纳税，生产的最终非应税消费品销售时不再纳税。

③用于其他方面（在建工程、管理部门、非生产机构、提供劳务、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励），视同销售，于移送使用时纳税。

2. 委托加工应税消费品

(1) 委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税；

委托个人加工的应税消费品，由委托方收回后缴纳消费税。

(2) 委托加工收回的应税消费品对外出售

①委托方将收回的应税消费品，以不高于受托方的计税价格出售的，为直接出售，不再缴纳消费税；

②委托方以高于受托方计税价格出售的，不属于直接出售，需按规定申报缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。

3. 进口环节的具体规定

单位和个人进口应税消费品，于报关进口时缴纳消费税。

4. 商业零售金银首饰

在零售环节征收消费税的金银首饰包括：（金银铂钻）

(1) 金基、银基合金首饰以及金、银和金基、银基合金的镶嵌首饰；

(2) 钻石及钻石饰品；

(3) 铂金首饰。

5. 零售超豪华小汽车

(1) 对超豪华小汽车，在生产（进口）环节按现行税率征收消费税基础上，在零售环节加征消费税，税率为 10%。

(2) 将超豪华小汽车销售给消费者的单位和个人为超豪华小汽车零售环节纳税人

6. 批发销售卷烟的具体规定

(1) 自 2009 年 5 月 1 日起，在卷烟批发环节加征一道消费税，从价计征；自 2015 年 5 月 10 日起，卷烟批发环节消费税采用复合计税办法计征。

(2) 烟草批发企业将卷烟销售给其他烟草批发企业的，不缴纳消费税。

(3) 卷烟消费税改为在生产和批发两个环节征收后，批发企业在计算应纳税额时不得扣除已含的生产环节的消费税税款。

(4) 纳税人兼营卷烟批发和零售业务的，应当分别核算批发和零售环节的销售额、销售数量；未分别核算的，按照全部销售额、销售数量计征批发环节消费税。

【解释】

(1) 卷烟批发商向零售商销售卷烟，应缴纳消费税；

(2) 卷烟批发商之间销售卷烟，不缴纳消费税。

【例题·单选题】

（2020 年）根据消费税法律制度的规定，下列应税消费品中，在零售环节征收消费税的是（ ）。

A. 卷烟

B. 金银首饰

C. 白酒

D. 玉石手镯

『正确答案』B

知识点 4：消费税应纳税额的计算（★★★）

（一）基本计算

1. 从价定率

（1）计算公式应纳税额=销售额×税率

（2）销售额的确定

销售额是纳税人销售应税消费品向购买方收取的全部价款和价外费用。不包括向购买方收取的增值税税款。

【例题·单选题】

（2019 年）甲公司为增值税小规模纳税人，2018 年 10 月销售自产葡萄酒，取得含增值税销售额 150174 元。已知增值税征收率为 3%，葡萄酒消费税税率为 10%。根据消费税法律制度的规定，甲公司当月该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是（）。

- A. $150174 \div (1 + 3\%) \times 10\% = 14580$ （元）
- B. $150174 \times (1 - 10\%) \times 10\% = 13515.66$ （元）
- C. $150174 \times 10\% = 15017.4$ （元）
- D. $150174 \div (1 - 10\%) \times 10\% = 16686$ （元）

『正确答案』A

2. 从量定额

（1）计算公式

应纳税额=应税消费品的销售数量×单位税额

（2）销售数量的确定

- ①销售应税消费品的，为应税消费品的销售数量；
- ②自产自用应税消费品的，为应税消费品的移送使用数量；
- ③委托加工应税消费品的，为纳税人收回的应税消费品数量；
- ④进口应税消费品的，为海关核定的应税消费品进口征税数量。

【例题·单选题】

（2018 年）2018 年 12 月甲啤酒厂生产 150 吨啤酒，销售 100 吨，取得不含增值税销售额 30 万元、增值税税额 4.8 万元。甲啤酒厂当月销售啤酒消费税计税依据为（）。

- A. 34.8 万元
- B. 30 万元
- C. 150 吨
- D. 100 吨

『正确答案』D

3. 复合计征

应纳税额=销售额×比例税率+销售数量×定额税率

【例题·单选题】

（2020 年）2019 年 9 月甲酒厂销售自产 M 型白酒 20 吨，取得含增值税销售额 2 260 000 元。已知，增值税税率为 13%，消费税比例税率为 20%，定额税率为 0.5 元/500 克。计算甲酒厂当月销售自产 M 型白酒应缴纳消费税税额的下列算式中，正确的是（）。

- A. $2\ 260\ 000 \times 20\% + 20 \times 2\ 000 \times 0.5 = 472\ 000$ 元
- B. $2\ 260\ 000 \div (1 + 13\%) \times 20\% = 400\ 000$ 元
- C. $2\ 260\ 000 \times 20\% = 452\ 000$ 元
- D. $2\ 260\ 000 \div (1 + 13\%) \times 20\% + 20 \times 2\ 000 \times 0.5 = 420\ 000$ 元

『正确答案』D

(二) 特殊情况下销售额的确定

1. 纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品,应当按照门市部对外销售额或者销售数量征收消费税。

2. 纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等方面的应税消费品,应当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。

3. 品牌使用费

白酒生产企业向商业销售单位收取的品牌使用费应并入白酒的销售额中缴纳消费税。

4. 包装物押金的税务处理

包装物押金	增值税		消费税	
	取得时	逾期时	取得时	逾期时
一般货物	×	√	×	√
白酒、其他酒	√	×	√	×
啤酒、黄酒	×	√	×	×

【说明】啤酒、黄酒、成品油从量定额征收消费税,其包装物押金不征收消费税。

5. 以旧换新

①非金银首饰

以新货物的销售额作为消费税的计税基础,不扣减旧货物的回收价格。

②金银首饰

按实际收取的不含增值税的全部价款征收消费税。

【例题·多选题】

甲酒厂主要从事白酒生产销售业务。该酒厂销售白酒收取的下列款项中,应并入销售额缴纳消费税的有()。

- A. 向Z公司收取的储备费
- B. 向Y公司收取的品牌使用费
- C. 向X公司收取的包装物租金
- D. 向W公司收取的产品优质费

『正确答案』ABCD

【例题·单选题】

2020年9月,甲酒厂销售自产红酒,取得含增值税价款46.4万元,另收取包装物押金2.32万元、手续费1.13万元。已知红酒增值税税率为13%,消费税税率为10%。甲酒厂该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算列式中,正确的是()。

- A. $(46.4+1.13) \div (1+13\%) \times 10\%$
- B. $46.4 \div (1+13\%) \times 10\%$
- C. $(46.4+2.32+1.13) \div (1+13\%) \times 10\%$
- D. $(46.4+2.32) \div (1+13\%) \times 10\%$

『正确答案』C

(三) 组成计税价格

1. 自产自用

(1) 按照纳税人生产的同类消费品的销售价格计算纳税;

(2) 没有同类消费品销售价格的,按照组成计税价格计算纳税。

①从价计征应税消费品的组成计税价格公式:

组成计税价格 = 【成本 × (1 + 成本利润率)】 / (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率

②复合计征应税消费品组成计税价格公式：

组成计税价格=[成本×(1+成本利润率)+自产自用数量×定额税率]÷(1-消费税比例税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率+自产自用数量×消费税定额税率

③实行从量定额计税的，不涉及销售价格，不存在使用组成计税价格计算消费税的问题。

【例题·单选题】

(2019年)2018年8月甲化妆品厂将一批自产的新型高档化妆品作为福利发放给员工，该批高档化妆品生产成本34000元，无同类高档化妆品销售价格。已知高档化妆品消费税税率为15%，成本利润率为5%。甲化妆品厂当月该笔业务应缴纳消费税税额的下列计算中，正确的是()。

A. $34000 \times (1+5\%) \div (1-15\%) \times 15\% = 6300$ (元)

B. $34000 \div (1-15\%) \times 15\% = 6000$ (元)

C. $34000 \times 15\% = 5100$ (元)

D. $34000 \times (1+5\%) \times 15\% = 5355$ (元)

『正确答案』A

2. 委托加工

(1) 按照受托方的同类消费品的销售价格计算纳税；

(2) 没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计算纳税。

①一般应税消费品组成计税价格公式：

组成计税价格=(材料成本+加工费)/(1-消费税比例税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率

(1) 材料成本，是指委托方所提供加工材料的实际成本；

(2) 加工费，是指受托方加工应税消费品向委托方所收取的全部费用(包括代垫辅助材料的实际成本)，不包括增值税税款。

②复合计征应税消费品组成计税价格公式：

组成计税价格=(材料成本+加工费+委托加工数量×消费税定额税率)÷(1-消费税比例税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率+委托加工数量×消费税定额税率

3. 进口环节

按照组成计税价格计算纳税。

①一般应税消费品组成计税价格公式：

组成计税价格=(关税完税价格+关税)/(1-消费税比例税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率

②复合计征应税消费品组成计税价格公式：

组成计税价格=(关税完税价格+关税+进口数量×消费税定额税率)÷(1-消费税比例税率)

应纳消费税=组成计税价格×消费税比例税率+进口数量×消费税定额税率

【例题·单选题】

2018年3月甲公司进口一批高档手表，海关审定的关税完税价格为100万元，缴纳关税30万元，已知高档手表消费税税率为20%，甲公司当月进口高档手表应缴纳消费税的下列计算中，正确的是()。

A. $(100+30) \times 20\% = 26$ (万元)

B. $(100 + 30) \div (1 - 20\%) \times 20\% = 32.5$ (万元)

C. $100 \times 20\% = 20$ (万元)

D. $100 \div (1 - 20\%) \times 20\% = 25$ (万元)

『正确答案』B

(四) 已纳消费税的扣除

用外购和委托加工收回应税消费品，连续生产应税消费品，在计征消费税时，可以按当期生产领用数量计算准予扣除外购和委托加工的应税消费品已纳消费税税款。

1. 准予扣除范围

- (1) 以外购或委托加工收回的已税烟丝为原料生产的卷烟；
- (2) 以外购或委托加工收回的已税高档化妆品原料生产的高档化妆品；
- (3) 以外购或委托加工收回的已税珠宝、玉石原料生产的贵重首饰及珠宝、玉石；
- (4) 以外购或委托加工收回的已税鞭炮、焰火原料生产的鞭炮、焰火；
- (5) 以外购或委托加工收回的已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；
- (6) 以外购或委托加工收回的已税木制一次性筷子原料生产的木制一次性筷子；
- (7) 以外购或委托加工收回的已税实木地板原料生产的实木地板；
- (8) 以外购或委托加工收回的已税石脑油、润滑油、燃料油为原料生产的成品油；
- (9) 以外购或委托加工收回的已税汽油、柴油为原料生产的汽油、柴油。

2. 不得扣除的情形

(1) 纳税人用外购或者委托加工收回的已税珠宝玉石为原料生产的改在零售环节征收消费税的金银首饰（镶嵌首饰），在计税时一律不得扣除外购或者委托加工收回的珠宝玉石已纳的消费税税款。

(2) 酒、摩托车、小汽车、高档手表、游艇、电池、涂料。

3. 当期准予扣除外购或委托加工收回的应税消费品的已纳消费税税款，应按当期生产领用数量计算

【例题·单选题】

(2020年)根据消费税法律制度的规定，企业发生的下列经营行为中，外购应税消费品已纳消费税税额准予从应纳税消费税税额中扣除的是()。

- A. 外购已税蒸馏酒生产配制酒
- B. 外购已税溶剂油为原料生产成品油
- C. 外购已税烟丝生产卷烟
- D. 外购已税电池生产应税摩托车

『正确答案』C

知识点 5: 消费税征收管理 (★)

(一) 纳税义务发生时间

1. 纳税人销售应税消费品的，其纳税义务发生时间同增值税销售货物。

(1) 纳税人采取赊销和分期收款结算方式的，为书面合同约定的收款日期的当天；书面合同没有约定收款日期或者无书面合同的，为发出应税消费品的当天。

(2) 纳税人采取预收货款结算方式的，为发出应税消费品的当天。

(3) 纳税人采取托收承付、委托银行收款结算方式的，为发出应税消费品并办妥托收手续的当天。

(4) 纳税人采取其他结算方式的，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

2. 纳税人自产自用应税消费品的，为移送使用的当天。

3. 纳税人委托加工应税消费品的，为纳税人提货的当天。

4. 纳税人进口应税消费品的，为报关进口的当天。

（二）纳税地点

1. 纳税人销售的应税消费品，以及自产自用的应税消费品，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，应当向纳税人机构所在地或者居住地的税务机关申报纳税。
2. 委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方向机构所在地或者居住地的税务机关解缴消费税税款；受托方为个人的，由委托方向其机构所在地税务机关申报纳税。
3. 进口的应税消费品，由进口人或者其代理人向报关地海关申报纳税。
4. 纳税人到外县（市）销售或者委托外县（市）代销自产应税消费品的，于应税消费品销售后，向机构所在地或者居住地税务机关申报纳税。

【例题·单选题】

（2019年）根据消费税法律制度的规定，下列关于消费税纳税义务发生时间的表述中，正确的是（ ）。

- A. 采取托收承付方式的，为合同约定的收款日期的当天
- B. 采取分期收款结算方式的，为收讫销售款的当天
- C. 采取预收货款结算方式的，为收到预收款的当天
- D. 委托加工应税消费品的，为纳税人提货的当天

『正确答案』D