

## 第四章：税法概述及货物和劳务税法律制度

### 本章考情直击

本章由 5 个部分内容组成：

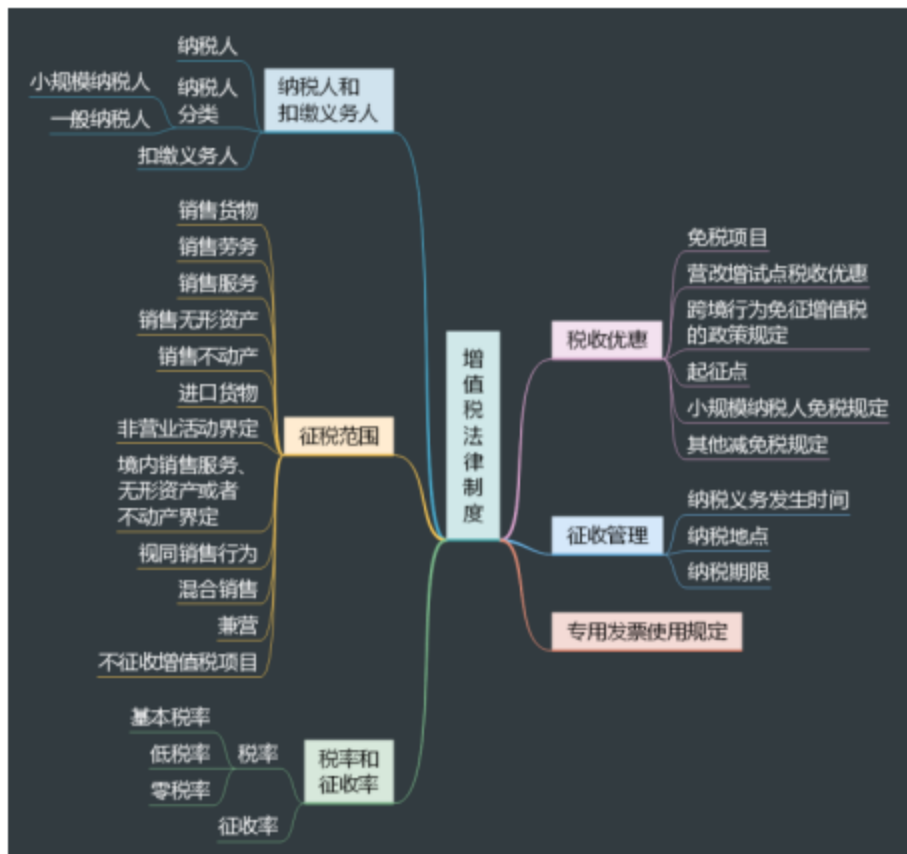
(1) 税法概述；(2) 增值税法律制度；(3) 消费税法律制度；(4) 城市维护建设税及教育费附加法律制度；(5) 车辆购置税法律制度；(6) 关税法律制度。

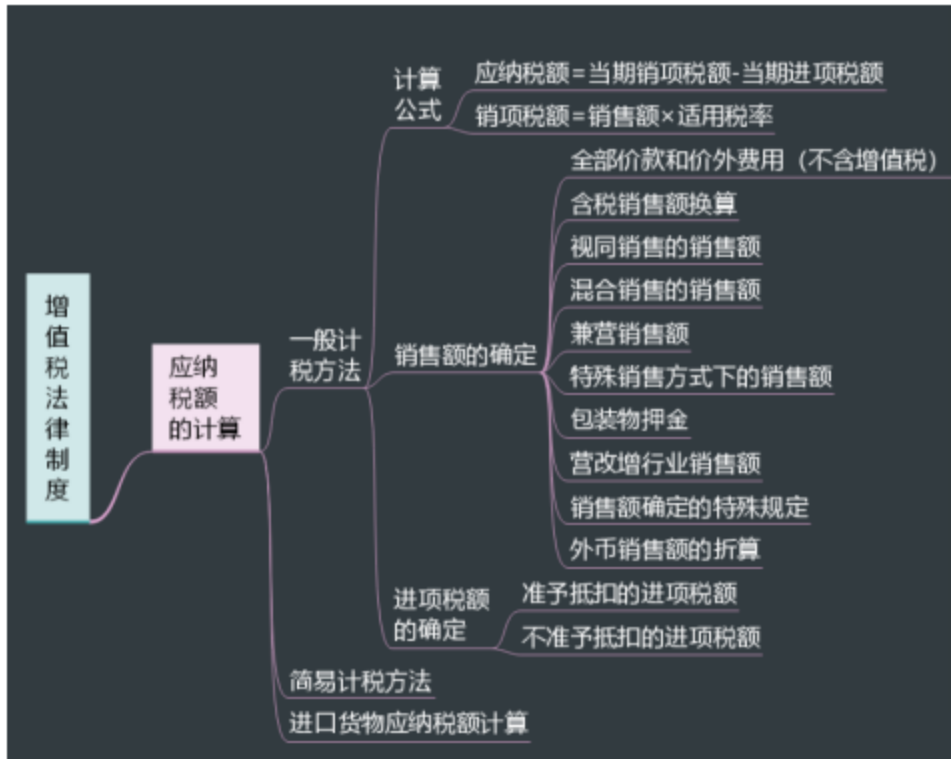
预计本章在 2022 年的分值约 20 分，各种题型均可涉及。增值税法律制度部分的分值通常占本章分值 2/3 左右，值得注意的是，因为将城建税、车辆购置税和关税移至本章，所以可能会增加不定项选择题的综合性，难度会有所上升。

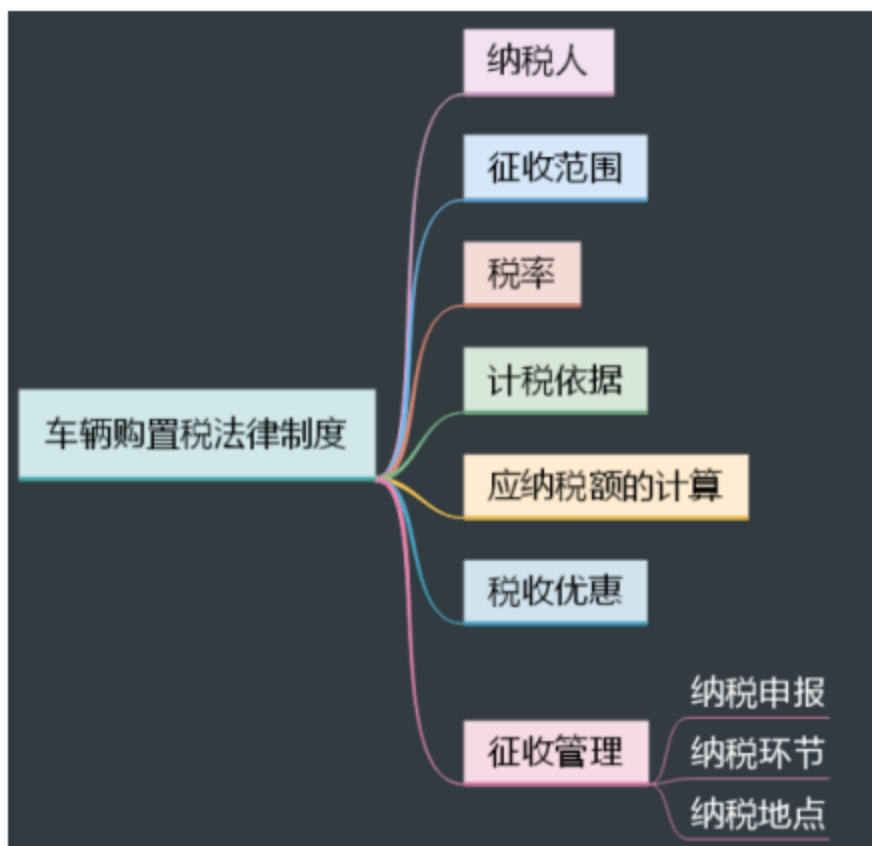
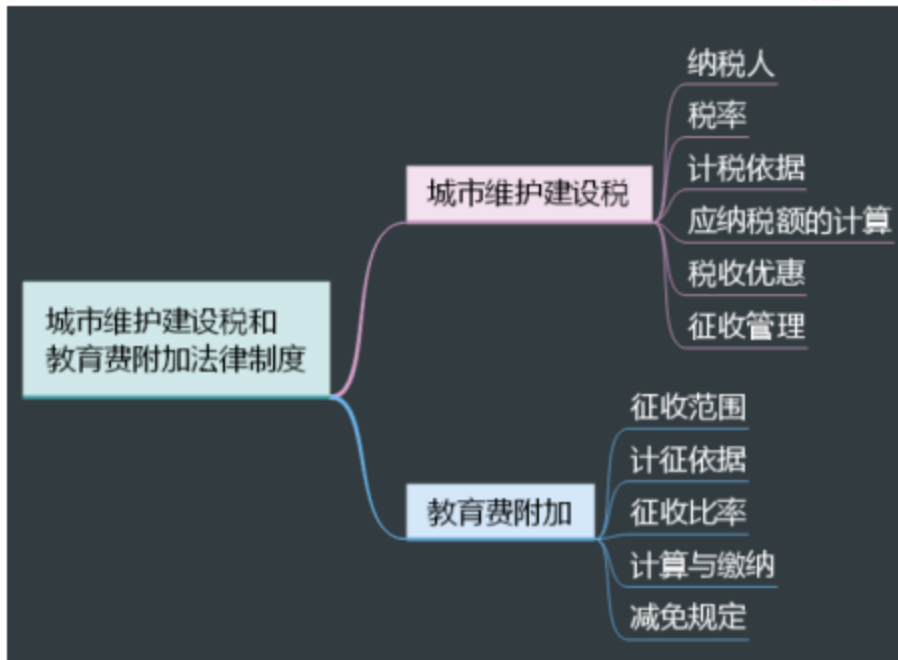
教材变化

第三章：变动较大。	
框架	增加了 3 个税种
删除	1. 税目； 2. 涉及“2020 年 12 月 31 日前”的部分政策条款
新增	1. 金融商品转让的情形； 2. 退役士兵创业就业、重点群体创业就业扣减增值税具体规定； 3. 新办纳税人实行增值税电子专用发票； 4. 自产自用应税车辆的计税价格
修改	1. 纳税人销售旧货，涉及增值税的规定； 2. 小规模纳税人的税收优惠规定

### 章节框架









## 第一节 税收法律概述

税收法律关系

税法要素

### 一、税收与税收法律关系 (★)

#### (一) 税收与税法

##### 1. 税收

概念：税收是指以国家为主体，为实现国家职能，凭借政治权力，按照法定标准，无偿取得财政收入的一种特定分配形式。

特点：强制性、无偿性、固定性。

##### 2. 税法

概念：税法即税收法律制度，是调整税收关系的法律规范的总称，是国家法律的重要组成部分。

它是宪法为依据，调整国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系，维护社会经济秩序和纳税秩序，保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范，是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税、依法纳税的行为规则。

#### (二) 税收法律关系

##### 1. 主体

(1) 我国目前征税主体包括国家各级税务机关和海关。

(2) 税务机关是我国主要的征税主体，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。

(3) 海关，其主要负责下列税收的征收和管理：

- ①关税；
  - ②船舶吨税；
  - ③委托代征的进口增值税和消费税。
2. 客体，即征税对象，如企业所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得。
3. 内容，指主体所享有的权利和所应承担的义务。

【例题 1—多选题】（2021 年）由海关负责征收税种包括（ ）

- A. 关税
- B. 车船税
- C. 船舶吨税
- D. 印花税

【答案】AC

【解析】海关主要负责下列税收的征收和管理(1)关税(2)船舶吨税。进口环节的增值税、消费税由海关代征

【例题 2—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. 企业所得税
- C. 环境保护税
- D. 车船税

【答案】ABCD

【例题 3—单选题】（2018 年）下列税种中，由海关系统负责征收和管理的是（ ）。

- A. 房产税
- B. 个人所得税
- C. 契税
- D. 关税

【答案】D

【例题 4—单选题】（2018 年）下列各项中，可能由海关代征的税种是（ ）。

- A. 船舶吨税
- B. 印花税
- C. 城建税
- D. 消费税

【答案】D

【解析】(1) 选项 BC：由税务机关征收，先予排除；(2) 选项 AD：注意区分“由海关征收”和“由海关代征”，船舶吨税由海关负责征收，进口环节的消费税由海关代征。

【例题 5—多选题】（2015 年）根据税收征收管理法律制度的规定，下列各项中，属于税收法律关系主体的有（ ）。

- A. 征税对象
- B. 纳税人
- C. 海关
- D. 税务机关

【答案】BCD

【解析】(1) 选项 BCD：税收法律关系主体包括征税主体（国家各级税务机关和海关）和纳税主体；(2) 选项 A：属于税收法律关系的客体。

**【例题 6—多选题】**（2017 年）2016 年 9 月税务机关对甲公司 2015 年度企业所得税纳税情况进行检查，要求甲公司补缴企业所得税税款 56 万元并在规定时限内申报缴纳。甲公司 2015 年企业所得税税款是聘请乙税务师事务所计算申报为由，请求税务机关向乙税务师事务所追缴税款。税务机关未接受甲公司的请求，并依照法律规定责令甲公司提供纳税担保。甲公司请丙公司提供纳税担保并得到税务机关的确认。上述事件中涉及的机关和企业中，属于税收法律关系主体的有（ ）。

- A. 乙税务师事务所
- B. 税务机关
- C. 甲公司
- D. 丙公司

**【答案】**BCD

## 二、税法要素（★）

税法要素	要点
纳税义务人	(1) 纳税义务人：依法直接负有纳税义务的法人、自然人和其他组织 (2) 扣缴义务人：税法规定的，在其经营活动中负有代扣税款并向国库缴纳义务的单位
征税对象	(1) 也称课税对象，是税收法律关系的客体 (2) 不同的征税对象是区别不同税种的重要标志
税率	我国现行税法规定的税率： (1) 比例税率（例如，企业所得税的基本税率为 25%） (2) 累进税率①全额累进税率（我国目前不采用）②超额累进税率（例如，个人所得税中综合所得适用 7 级超额累进税率、“经营所得”适用 5 级超额累进税率）③超率累进税率（例如，土地增值税适用 4 级超率累进税率） (3) 定额税率（例如，甲类啤酒的消费税税额为 250 元/吨）
计税依据	(1) 从价计征：以计税金额为计税依据 (2) 从量计征：以征税对象的重量、体积、数量等为计税依据
纳税环节	纳税环节主要是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	包括纳税义务发生时间、纳税期限、缴库期限
纳税地点	纳税地点是指税法规定的纳税人（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 1—单选题】**（2019 年）区别不同税种的重要标志是（ ）。

- A. 纳税环节
- B. 计税依据
- C. 税率
- D. 征税对象

**【答案】**D

**【解析】**不同的征税对象是区别不同税种的重要标志。

【例题 2-多选题】我国目前税法中采用的税率有（ ）。

- A. 全额累进税率
- B. 超额累进税率
- C. 超率累进税率
- D. 比例税率

【答案】BCD

【解析】(1) 选项 A: 我国现行税收法律制度中, 已不采用全额累进税率。(2) 选项 B: 个人所得税中的综合所得、经营所得采用超额累进税率。(3) 选项 C: 土地增值税采用超率累进税率

【例题 3-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

【答案】B

【解析】(1) 选项 B: 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。(2) 选项 D: 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。

## 第二节 增值税法律制度

增值税的征税范围与税率

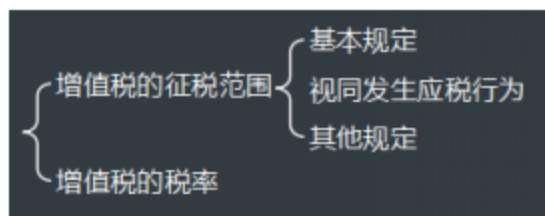
增值税应纳税额计算

一般纳税人的进项税额

增值税应纳税额计算的具体应用

增值税的税收优惠与征收管理

### 第一部分 增值税的征税范围与税率



#### 一、增值税征税范围的基本规定 (★★★)

征税范围:

销售货物

进口货物

提供加工、修理修配劳务

销售服务: 销售交通运输服务

销售邮政服务

销售电信服务

销售建筑服务

销售金融服务

销售现代服务

销售生活服务

销售无形资产、销售不动产

(一) 销售、进口货物

1. 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(例如,以物易物)或者其他经济利益(例如,抵偿债务)。

2. 进口货物

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。

【提示】出口货物也属于增值税征收范围,不过,对出口货物一般实行零税率。

(二) 销售加工、修理修配劳务

销售加工、修理修配劳务,也称销售增值税的应税劳务。

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。

【提示 1】加工、修理修配的对象应当是货物。

【提示 2】按销售应税劳务处理,要求原料及主要材料由委托方提供,受托方只提供辅料和加工劳务;如果由受托方提供原料及主要材料,不属于加工业务,应视作受托方向委托方销售自产货物。

(三) 销售服务

销售服务,是指提供交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。

1. 交通运输服务

交通运输服务,是指利用运输工具将货物或者旅客送达目的地,使其空间位置得到转移的业务活动。包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务。

【提示 1】出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用,按照陆路运输服务缴纳增值税。

【提示 2】水路运输的程租、期租业务,航空运输的湿租业务,均属于交通运输服务。

【提示 3】无运输工具承运业务,按照交通运输服务缴纳增值税。

2. 邮政服务

邮政服务,是指中国邮政集团公司及其所属邮政企业提供邮件寄递、邮政汇兑和机要通信等邮政基本服务的业务活动。包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。

3. 电信服务

(1) 基础电信服务,是指利用固网、移动网、卫星、互联网,提供语音通话服务的业务活动,以及出租或者出售带宽、波长等网络元素的业务活动。

(2) 增值电信服务,是指利用固网、移动网、卫星、互联网、有线电视网络,提供短信和彩信服务、电子数据和信息的传输及应用服务、互联网接入服务等业务活动。

【提示】卫星电视信号落地转接服务,按照“增值电信服务”计算缴纳增值税。

4. 建筑服务

建筑服务,是指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、修缮、装饰,线路、管道、设备、设施等的安装以及其他工程作业的业务活动。包括:

(1) 工程服务,是指新建、改建各种建筑物、构筑物的工程作业。



(2) 安装服务,是指生产设备、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。

(3) 修缮服务,是指对建筑物、构筑物(而非货物)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。

(4) 装饰服务,是指对建筑物、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。

(5) 其他建筑服务,是指上列工程作业之外的各种工程作业服务,如钻井(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)剥离和清理等工程作业。

#### 5. 金融服务

##### (1) 贷款服务

①各种占用、拆借资金取得的收入,包括金融商品持有期间(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,按照贷款服务缴纳增值税。

②以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润,按照贷款服务缴纳增值税。

##### (2) 直接收费金融服务

包括提供货币兑换、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。

(3) 保险服务,包括人身保险服务和财产保险服务。

##### (4) 金融商品转让

金融商品转让,是指转让外汇、有价证券、非货物期货和其他金融商品(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)所有权的业务活动。

#### 6. 现代服务

(1) 研发和技术服务,包括研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务、专业技术服务。

(2) 信息技术服务,包括软件服务、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。

(3) 文化创意服务,包括设计服务、知识产权服务、广告服务和会议展览服务。

(4) 物流辅助服务,包括航空服务、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。

**【提示】**货运企业提供多种服务,单独开展、分别核算的:①提供货运服务,属于销售交通运输服务;②提供装卸搬运服务、仓储服务、收派服务,属于销售现代服务——物流辅助服务。

(5) 租赁服务,包括不动产、动产融资租赁服务和不动产、动产经营租赁服务。

**【提示 1】**融资性售后回租按照金融服务征收增值税。

**【提示 2】**将建筑物、构筑物等不动产或者飞机、车辆等有形动产的广告位出租给其他单位或者个人用于发布广告,按照经营租赁服务缴纳增值税。

**【提示 3】**车辆停放服务、道路通行服务(包括过路费、过桥费、过闸费等)等按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。

##### (6) 鉴证咨询服务

①包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。

②翻译服务和市场调查服务按照咨询服务缴纳增值税。

(7) 广播影视服务,包括广播影视节目(作品)的制作服务、发行服务和播映(含放

映)服务。

(8) 商务辅助服务,包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务、安全保护服务。

(9) 其他现代服务。

#### 7. 生活服务

(1) 文化体育服务;

(2) 教育医疗服务;

(3) 旅游娱乐服务;

(4) 餐饮住宿服务;

(5) 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、摄影扩印等服务);

(6) 其他生活服务。

#### (四) 销售无形资产

销售无形资产,是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。

**【提示 1】**自然资源使用权,包括土地使用权、海域使用权、探矿权、采矿权、取水权和其他自然资源使用权。

**【提示 2】**其他权益性无形资产,包括基础设施资产经营权(例如,高速公路经营权)、公共事业特许权、配额、经营权(包括特许经营权、连锁经营权、其他经营权)、经销权、分销权、代理权、会员权、席位权、网络游戏虚拟道具、域名、名称权、肖像权、冠名权、转会费等。

#### (五) 销售不动产

1. 销售不动产,是指转让不动产所有权的业务活动

2. 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,按照销售不动产缴纳增值税。

**【提示】**(1) 单独转让土地使用权按销售无形资产缴纳增值税;(2) 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,按照销售不动产缴纳增值税。

#### 业务辨析

	业务		税目界定
交通运输服务 VS 物流辅助服务	货运企业销售多种服务,单独开展、分别核算的	货运服务	交通运输服务
		装卸搬运服务、仓储服务、收派服务	现代服务——物流辅助服务

	业务	税目界定
租	水路运输的程租、期租业务、航空运输的湿租业务	交通运输服务
	融资性售后回租	金融服务——贷款服务
	将飞机、车辆等有形动产的广告位出租给其他单位或者个人用于发布广告	现代服务——租赁服务(有形动产经营租赁)
	(1) 将建筑物、构筑物等不动产的广告位出租给其他单位或者个人用	现代服务——租赁服务(不动产经营租赁)

	于发布广告 (2) 车辆停放服务、道路通行服务 (包括过路费、过桥费、过闸费等) 等	
	以货币资金投资收取的固定利润或 者保底利润	金融服务——贷款服务

【例题 1-单选题】(2017 年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,应按照“销售服务——建筑服务”税目计缴增值税的是( )。

- A. 平整土地
- B. 出售住宅
- C. 出租办公楼
- D. 转让土地使用权

【答案】A

【解析】(1) 选项 B: 按照“销售不动产”计缴增值税;(2) 选项 C: 按照“销售现代服务——租赁服务”计缴增值税;(3) 选项 D: 按照“销售无形资产”计缴增值税。

【例题 2-单选题】(2017 年)根据增值税法律制度的规定,下列各项中,应按照“销售服务——生活服务”税目计缴增值税的是( )。

- A. 文化创意服务
- B. 车辆停放服务
- C. 广播影视服务
- D. 旅游娱乐服务

【答案】D

【解析】(1) 选项 A: 按照“销售现代服务——文化创意服务”计缴增值税;(2) 选项 B: 按照“销售现代服务——租赁服务”计缴增值税;(3) 选项 C: 按照“销售现代服务——广播影视服务”计缴增值税。

【例题 3-单选题】(2017 年)根据增值税法律制度的规定,下列行为中,应按照“销售不动产”税目计缴增值税的是( )。

- A. 将建筑物广告位出租给其他单位用于发布广告
- B. 销售底商(建筑物底层商铺)
- C. 转让高速公路经营权
- D. 转让国有土地使用权

【答案】B

【解析】(1) 选项 A: 按照“销售现代服务——租赁服务”计缴增值税;(2) 选项 CD: 按照“销售无形资产”计缴增值税。

【例题 4-判断题】(2015 年)根据营业税改征增值税的相关规定,卫星电视信号落地转接服务,属于增值电信服务。( )

【答案】✓

【例题 5-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“现代服务”税目计缴增值税的是( )。

- A. 经营租赁服务
- B. 融资性售后回租
- C. 保险服务
- D. 文化体育服务

【答案】A

【解析】(1) 选项 A: 现代服务包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务、商务辅助服务和其他现代服务；(2) 选项 BC: 属于“金融服务”；(3) 选项 D: 属于“生活服务”。

【例题 6-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“金融服务”税目计算缴纳增值税的有( )。

- A. 转让外汇
- B. 融资性售后回租
- C. 货币兑换服务
- D. 财产保险服务

【答案】ABCD

【解析】(1) 选项 A: 属于“金融服务—金融商品转让”；(2) 选项 B: 属于“金融服务—贷款服务”；(3) 选项 C: 属于“金融服务—直接收费金融服务”；(4) 选项 D: 属于“金融服务—保险服务”。

【例题 7-单选题】(2019 年) 下列项目应按照“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

【答案】D

【解析】(1) 选项 AB: 按照“交通运输服务”缴纳增值税；(2) 选项 C: 按照“贷款服务”缴纳增值税。

【例题 8-多选题】(2019 年) 根据增值税税收法律制度, 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. 湿租服务
- C. 程租服务
- D. 期租服务

【答案】BCD

【解析】(1) 选项 A: 道路通行费包括(过路费, 过桥费, 过闸费等)按照“不动产经营租赁服务”缴纳增值税。(2) 选项 BCD: 水路运输的程租、期租业务, 航空运输的湿租业务, 均按照“交通运输服务”缴纳增值税。

## 二、视同发生增值税应税行为(★★★)

### (一) 视同销售货物

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;

【案例】代销业务



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其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

**【案例】移送货物用于销售**



4. 将自产、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个人消费；
6. 将自产、委托加工或购进的货物作为投资，提供给其他单位或个体工商户；
7. 将自产、委托加工或购进的货物分配给股东或者投资者；
8. 将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送给其他单位或个人。

**【案例】自产、委托加工、购进货物的特殊处置**



**【例题 1—多选题】**（2020 年）根据企业所得税法律制度的规定，纳税人发生的下列行为中，应视同销售确认收入的有（ ）。

- A. 将货物用于偿还债务
- B. 将货物用于赞助
- C. 将货物用于捐赠
- D. 将货物用于换入设备

**【答案】** ABCD

**【解析】**企业发生非货币性资产交换（选项 D），以及将货物、财产、劳务用于捐赠（选项 C）、偿债（选项 A）、赞助（选项 B）、集资、广告、样品、职工福利或者利润分配等用途的，应当视同销售货物、转让财产或者提供劳务，但国务院财政、税务主管部门另有规定的除外。

**【例题 2—多选题】**（2014 年）根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应视同销售

货物缴纳增值税的有（ ）。

- A. 将购进货物分配给股东
- B. 将购进货物用于集体福利
- C. 将购进货物无偿赠送给其他单位
- D. 将购进货物投资给其他单位

【答案】ACD

【解析】(1) 选项 ACD：将购进的货物用于“投分送”，应视同销售货物计算增值税。

(2) 选项 B：将购进的货物用于集体福利，不视同销售货物。

【例题 3-单选题】甲市的 A、B 两店为实行统一核算的连锁店。根据增值税法律制度的规定，A 店的下列经营活动中，不属于视同销售货物行为的是（ ）。

- A. 将货物交付给位于乙市的某商场代销
- B. 销售丙市某商场委托代销的货物
- C. 将货物移送至 B 店用于销售
- D. 为促销将本店货物无偿赠送给消费者

【答案】C

【解析】A 店将货物移送至“本市”的 B 店用于销售，不属于视同销售行为。

【例题 4-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. 乙超市将外购的洗衣粉作为集体福利发给员工
- B. 甲商贸公司将外购的矿泉水用于交际应酬
- C. 丁服装厂将外购的面料用于生产服装
- D. 丙玩具厂将自产的玩具无偿赠送给福利院

【答案】D

【解析】将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送给其他单位或者个人，属于增值税视同销售货物行为。

【例题 5-多选题】(2014 年、2015 年) 根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应视同销售货物缴纳增值税的有（ ）。

- A. 将购进货物分配给股东
- B. 将购进货物用于集体福利
- C. 将购进货物无偿赠送给其他单位
- D. 将购进货物投资于其他单位

【答案】ACD

(二) 视同销售服务、无形资产或者不动产

下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：

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以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。

【案例】甲公司将房屋出租给乙餐馆，不收取租金，但甲公司工作人员可以在乙餐馆免费就餐。

【解析】本案看似无偿、实际有偿，甲公司的房屋出租行为属于销售不动产租赁服务，征收增值税；乙餐馆提供的免费就餐服务属于销售餐饮服务，征收增值税。

【提示】无偿提供服务、无偿转让无形资产或者不动产是否视同销售服务、无形资产或

者不动产，关键在分清对象：（1）对象为公益事业、社会公众的，不视同销售服务、无形资产或者不动产；（2）对象并非公益事业、社会公众（例如，对象为关联企业），视同销售服务、无形资产或者不动产。

【例题-不定项选择题（节选）】（2018年）甲企业为增值税一般纳税人，主要从事房地产开发与销售业务……甲企业下列业务中，应缴纳增值税的是（ ）。

- A. 将 500 平方米底商用于抵偿工程款
- B. 将 200 平方米底商无偿赠送给关联企业
- C. 将 600 平方米底商用于出租
- D. 将 100 平方米底商转为办公自用

【答案】ABC

【解析】（1）选项 A：“抵债”属于特殊的销售行为，甲企业将其开发建设的底商用于抵债，按照“销售不动产”计缴增值税。（2）选项 B：单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让不动产，视同销售不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；本题甲企业将底商无偿赠送“关联企业”（既非公益事业，亦非社会公众），应视同销售不动产，缴纳增值税。

（3）选项 C：按照“销售不动产租赁服务”计缴增值税。（4）选项 D：不属于“销售”行为，也不属于“视同销售”行为，不需要缴纳增值税。

### 三、不征收增值税的情形（★★）

#### （一）在境内销售的界定

1. 在中国境内销售货物，是指销售货物的起运地或者所在地在境内。
2. 在中国境内销售加工、修理修配劳务，是指销售的应税劳务发生地在境内。
3. 在境内销售服务、无形资产或者不动产，是指：

（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。

#### 4. 下列情形不属于在境内销售服务或者无形资产：

- （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。

#### （二）非经营活动

1. 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。
2. 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务。

【提示】单位为聘用的员工提供服务，属于非营业活动，不征收增值税；但单位将自产的货物作为集体福利发放，应视同销售货物，征收增值税。

#### 3. 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。

【例题-多选题】根据增值税法律制度的规定，下列行为中，属于视同销售服务或无形资产的有（ ）。

- A. 单位向客户无偿转让专利技术使用权
- B. 单位向客户无偿提供运输服务
- C. 单位向本单位员工无偿提供搬家服务
- D. 单位向本单位员工无偿提供房屋装饰服务

【答案】AB

【解析】“视同销售服务、无形资产或者不动产”与“非营业活动”中的部分内容都可以“无偿”的外衣形式出现，考生需要注意区分。（1）选项 AB：单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务、转让无形资产属于视同销售，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；（2）选项 CD：单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务属于非营业活动，不需要缴纳增值税。

### （三）其他情形

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《营业税改征增值税试点实施办法》规定的用于公益事业的服务，不征收增值税。

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。

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，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物、不动产、土地使用权的转让行为。

【例题 1-单选题】（2017 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. 被保险人获得的保险赔付
- B. 航空公司根据国家指令无偿提供用于公益事业的航空运输服务
- C. 居民存款利息
- D. 母公司向子公司出售不动产

【答案】D

【例题 2-单选题】（2017 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. 商业银行提供直接收费金融服务收取的手续费
- B. 物业管理单位代收的住宅专项维修资金
- C. 被保险人获得的保险赔付
- D. 存款人取得的存款利息

【答案】A

【解析】选项 A：按照“金融服务—直接收费金融服务”计征增值税。

【例题 3-单选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应按照“销售劳务”税目计缴增值税的是（ ）。

- A. 制衣厂员工为本厂提供的加工服装服务
- B. 有偿提供安装空调服务
- C. 有偿提供修理机器设备服务
- D. 有偿提供出租车服务

【答案】C

【解析】（1）选项 A：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，不征收增值税；（2）选项 B：按“销售服务—建筑服务”计缴增值税；（3）



选项 D: 按“销售服务—交通运输服务”计缴增值税。

【例题 4—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基金
- 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

【答案】AB

【解析】(1) 选项 C: 按照“金融服务—保险服务”缴纳增值税。(2) 选项 D: 按照“现代服务—商务辅助服务”缴纳增值税。

【例题 5—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. 境外甲公司为在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心

【答案】D

【解析】(1) 选项 AB: 所销售或者租赁的“不动产在境内”, 才属于在境内销售不动产; (2) 选项 C: 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, 不属于在境内销售服务。

【例题 6—判断题】(2019 年) 根据国家指令无偿提供用于公益事业的铁路运输服务, 应征收增值税。( )

【答案】×

【解析】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《营业税改征增值税试点实施办法》规定的用于公益事业的服务, 不征收增值税。

#### 四、混合销售与兼营(★)

##### 1. 混合销售

(1) 一项销售行为如果既涉及货物又涉及服务, 为混合销售。

(2) 税务处理: 从主业交税

从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户(包括以从事货物的生产、批发或者零售为主, 并兼营销售服务的单位和个体工商户在内)的混合销售行为, 按照销售货物缴纳增值税; 其他单位和个体工商户的混合销售行为, 按照销售服务缴纳增值税。

【案例】甲公司为增值税一般纳税人, 主要从事货物销售, 2019 年 10 月销售货物同时提供运输服务, 取得含增值税货物销售款 113000 元、含税运费 1130 元。

【解析】(1) 甲公司的运输业务并未单独开展, 而是从属于货物销售行为发生, 应认定甲公司发生了销售货物与提供交通运输服务的混合销售行为; (2) 甲公司的主业为货物销售, 其本月收取的上述款项均按销售货物缴纳增值税; (3) 假定甲公司销售的货物为一般货物, 适用 13% 税率, 则甲公司上述业务应计算的销项税额=  $(113000+1130) \div (1+13\%) \times 13\% = 13130$  (元)。

##### 2. 兼营

(1) 兼营, 是指纳税人的经营中(针对主体)包括销售货物、加工修理修配劳务以及销售服务、无形资产和不动产的行为。

(2) 税务处理: 分别核算分别交, 未分别核算从高交

纳税人兼营销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产, 适用不同税率

或者征收率的，应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额；未分别核算的：

**【案例】**甲商场为增值税一般纳税人，分设商品销售部、餐饮部和货运部（取得货物运输经营资质）。2019年10月，甲商场商品销售部取得不含增值税销售额100万元，餐饮部取得不含增值税餐饮收入60万元，货运部取得不含增值税货物运输收入40万元。

**【解析】**（1）甲商场的商品销售、餐饮服务和货物运输服务并非捆绑发生、没有从属关系（小王从甲商场买根钢笔，不在商场吃饭也不需要运输；小李不在商场买任何东西，只在商场吃饭也是可以的），属于兼营行为；（2）已知甲商场销售的所有商品均适用13%增值税税率，餐饮服务的增值税税率为6%，交通运输服务的增值税税率为9%，甲商场对适用不同税率的各项业务均已分别核算，则甲商场上述业务应计算的销项税额=100×13%+60×6%+40×9%=20.2（万元）。

#### 混合销售 vs 兼营

	关键界定标准	税务处理
混合销售	在同一项销售行为中同时存在货物和服务的混合，二者有从属关系	按纳税人经营主业缴纳增值税，销售额为货物销售额与服务销售额的合计
兼营	同一纳税主体，既销售货物、加工修理修配劳务，又销售服务、无形资产、不动产，各类业务并无必然的从属关系（可以同时发生，也可以不同时发生）	关键看核算水平，分别核算则分别适用税率或征收率；未分别核算，则从高适用税率或从高适用征收率

3.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征收率。

### 五、增值税的税率（★★）

#### （一）基本税率：13%

- 1.销售或者进口货物，除税法规定适用9%税率或者零税率的外，税率为13%；
- 2.销售加工、修理修配劳务，税率为13%；
- 3.销售有形动产租赁服务，税率为13%。

#### （二）低税率

##### 1.适用9%税率的货物

纳税人销售或者进口下列货物，税率为9%：

- （1）“涉农”：粮食等农产品、农药、农膜、化肥、沼气；

**【提示】**适用9%税率的农产品，是指各种植物、动物的初级产品。

- （2）“涉民”：自来水、暖气、石油液化气、天然气、二甲醚、食用植物油、冷气、热水、煤气、居民用煤炭制品，食用盐；

- （3）“涉文”：图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；

2.一般纳税人提供交通运输、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，税率为9%。

3.一般纳税人提供增值电信、金融、现代（除有形动产租赁服务和不动产租赁服务外）、生活服务，销售无形资产（除转让土地使用权外），税率为6%。

#### （三）零税率

**【提示】**零税率 vs 免税：零税率不同于免税。以货物为例，出口货物免税仅指在出口环节不征收增值税；零税率是指对出口货物除了在出口环节不征增值税外，还要对该货物在出口前已经缴纳的增值税进行退税，使该出口货物在出口时完全不含增值税税款，从而以无税货物进入国际市场。

1. 纳税人出口货物，适用增值税零税率，但国务院另有规定的除外。
2. 中华人民共和国境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用增值税零税率：
  - (1) 国际运输服务。
  - (2) 航天运输服务。
  - (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) 国务院规定的其他服务。

【例题 1-单选题】（2016 年）根据增值税法律制度的规定，一般纳税人销售的下列货物中，适用 9% 增值税税率的是（ ）。

- A. 洗衣液
- B. 文具盒
- C. 杂粮
- D. 蔬菜罐头

【答案】C

【解析】（1）选项 ABD：适用 13% 的基本税率；（2）适用 10% 税率的农产品，是指各种植物、动物的“初级”产品，而蔬菜罐头（选项 D）已属深加工产品。

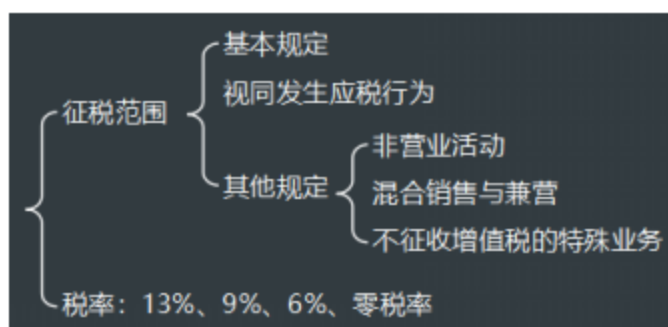
【例题 2-多选题】（2016 年）根据增值税法律制度的规定，一般纳税人销售的下列货物中，适用 9% 增值税税率的有（ ）。

- A. 图书
- B. 粮食
- C. 电子出版物
- D. 暖气

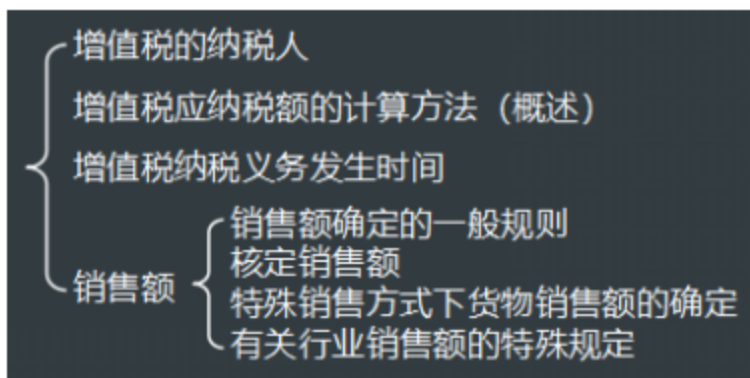
【答案】ABCD

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%。特殊规定将在简易计税办法如何计算进行讲解。

考点回顾



## 第二部分 增值税应纳税额计算



### 一、增值税的纳税人（★★）

#### （一）纳税人

根据纳税人的经营规模以及会计核算健全程度的不同，增值税的纳税人可以分为一般纳税人和小规模纳税人。

#### （二）纳税人的分类

##### 1. 小规模纳税人

（1）增值税小规模纳税人标准为年应征增值税销售额 500 万元及以下。年应税销售额，是指纳税人在连续不超过 12 个月或者四个季度的经营期内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

（2）小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向税务机关申请登记为一般纳税人，不再作为小规模纳税人。

（4）为持续推进放管服（简政放权、放管结合、优化服务的简称）改革，全面推行小规模纳税人自行开具增值税专用发票的，可以自愿使用增值税发票管理系统进行开具。

##### 2. 一般纳税人

（1）一般纳税人，是指年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定的小规模纳税人标准（500 万元）的企业和企业性单位。

（2）一般纳税人实行登记制，除另有规定外，应当向税务机关办理登记手续。

（3）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（500 万元）的其他个人（除个体工商户以外的其他自然人）。

#### 区别总结

经营规模	具体情形	纳税人类型
年应征增值税销售额 500 万元及以下	会计核算健全，能够提供准确资料	可以成为一般纳税人
	不满足上述条件	小规模纳税人
年应征增值税销售额超过 500 万元	个体工商以外的其他个人	小规模纳税人
	一般情况	应当向税务机关申请办理一般纳税人

#### 征税办法及发票

	一般纳税人	小规模纳税人

征税办法		通常采用一般计税方法	只能采用简易计税方法
发票使用	能否开具增值税专用发票	可以依法开具增值税专用发票	小规模纳税人（其他个人除外）发生增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具
	票面税额	票面“金额”×税率	票面“金额”×征收率

### 3. 扣缴义务人

中华人民共和国境外单位或者个人在境内销售劳务、服务、无形资产或不动产，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，以购买方为增值税扣缴义务人。

【例题 1-判断题】（2018 年）中国境外单位或者个人在境内销售劳务、服务、无形资产或不动产，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，以购买方为增值税扣缴义务人。（ ）

【答案】✓

【例题 2-判断题】（2019 年）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也没有境内代理人的，以购买方为增值税扣缴义务人。（ ）

【答案】✓

【解析】中华人民共和国境外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 3-判断题】（2018 年、2016 年）除个体工商户以外的其他个人不属于增值税一般纳税人。（ ）

【答案】✓

【解析】年应税销售额超过规定标准的其他个人不办理一般纳税人登记。

【例题 4-单选题】（2017 年）根据增值税法律制度的规定，下列关于小规模纳税人征税规定的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 实行简易计税办法
- 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. 可以请税务机关代开增值税专用发票

【答案】B

【解析】（1）如无特殊交待，应视为未纳入试点自行开具增值税专用发票的范围；（2）选项 AC：小规模纳税人实行简易计税方法，不得抵扣进项税额；（3）选项 BD：除试点自行开具增值税专用发票的情形外，小规模纳税人不得自行对外开具增值税专用发票，但可以申请税务机关代开。

## 二、增值税应纳税额的计算方法（概述）（★★★）

### 1. 一般计税方法

当期应纳税额=当期销项税额-当期准予抵扣的进项税额

当期销项税额=不含增值税销售额×适用税率=含增值税销售额÷（1+适用税率）×适用税率

### 2. 简易计税方法

当期应纳税额=不含税销售额×征收率

$$= \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率}$$

### 3. 进口环节增值税

#### (1) 进口非应税消费品

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{税率}$$

$$= (\text{关税完税价格} + \text{关税税额}) \times \text{税率}$$

#### (2) 进口应税消费品

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{税率}$$

$$= (\text{关税完税价格} + \text{关税税额} + \text{消费税税额}) \times \text{税率}$$

### 4. 扣缴计税方法

境外单位或者个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：

$$\text{应扣缴税额} = \text{购买方支付的价款} \div (1 + \text{税率}) \times \text{税率}$$

### 三、增值税纳税义务发生时间(★★★)

纳税人发生应税行为，其纳税义务发生时间通常为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天。按销售结算方式的不同，具体分为如下情形：

1. 采取直接收款方式销售货物的，不论货物是否发出，均为收到销售款或取得索取销售款凭据的当天。

【案例】10月31日，甲企业向乙企业销售货物，不含增值税销售额为100万元，当日收讫全部货款，货物于11月1日发出。

【解析】虽然货物于11月份发出，但甲企业收讫全部货款的时间为10月份，其增值税纳税义务已于10月份发生，甲企业上述业务应当在10月份依法计算缴纳增值税。

2. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天。

3. 采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期当天，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。

【案例】甲企业采用分期收款方式向乙企业销售货物，按照书面合同约定乙企业9月份应当支付60万元，10月份应当支付30万元，11月份应当支付10万元。

【解析】(1) 甲企业9月仅需就“60万元”依法计算缴纳增值税，10月份仅需就“30万元”依法计算缴纳增值税，11月份仅需就“10万元”依法计算缴纳增值税；(2) 如果甲企业9月份仅收到40万元，甲企业仍然应按照合同约定的应收金额“60万元”依法计算缴纳增值税。

### 4. 预收款

(1) 采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天，但生产销售生产工期超过12个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或书面合同约定的收款日期的当天。

(2) 纳税人销售租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

【案例1】甲企业本月初采用预收款方式向乙企业销售货物，货款全部收讫，但按照合同约定该货物应于下月末发出。

【解析】(1) 涉及的是采取预收款方式销售货物的纳税义务发生时间；(2) 甲企业本月就上述业务不需进行增值税处理，待下月末发出货物再依法计算缴纳增值税。

【案例2】甲企业本月与乙企业签订合同，将闲置设备一台出租给乙企业，租期2年，但全部租金于本月收讫。

### 【解析】

(1) 涉及的是采取预收款方式销售租赁服务的纳税义务发生时间；

(2) 甲企业本月应当就收讫的全部租赁款依法计算缴纳增值税。

5. 委托其他纳税人代销货物,为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天;未收到代销清单及货款的,为发出代销货物满 180 天的当天。

#### 6. 视同销售

(1) 纳税人发生视同销售货物行为(委托他人代销货物、销售代销货物除外),为货物移送的当天。

(2) 纳税人发生视同销售应税劳务、服务、无形资产或者不动产情形的,其纳税义务发生时间为应税劳务、服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

7. 纳税人从事金融商品转让的,为金融商品所有权转移的当天。

8. 纳税人进口货物,其纳税义务发生时间为报关进口的当天。

**【例题 1-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

**【答案】**A

**【解析】**采取直接收款方式销售货物,不论货物是否发出,均为收到销售款或取得索取销售款凭据的当天。先开具发票的,为发票开具的当天。在本题中,甲公司于 8 月 13 日先开具发票,其增值税纳税义务发生时间应为 2019 年 8 月 13 日。

**【例题 2-单选题】**(2018 年)根据增值税法律制度的规定,下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中,不正确的是( )。

- A. 进口货物,为报关进口的当天
- B. 提供租赁服务采取预收款方式的,为收到预收款的当天
- C. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物,为收到银行款项的当天
- D. 从事金融商品转让的,为金融商品所有权转移的当天

**【答案】**C

**【解析】**选项 C: 纳税人采取托收承付和委托银行收款方式销售货物,为“发出货物并办妥托收手续”的当天。

**【例题 3-单选题】**(2017 年)根据增值税法律制度的规定,下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中,不正确的是( )。

- A. 纳税人发生应税行为先开具发票的,为开具发票的当天
- B. 纳税人发生视同销售不动产的,为不动产权属变更的当天
- C. 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的,为租期届满的当天
- D. 纳税人从事金融商品转让的,为金融商品所有权转移的当天

**【答案】**C

**【解析】**选项 C: 纳税人提供租赁服务采取预收款方式,其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

**【例题 4-单选题】**(2015 年)根据增值税法律制度的规定,下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中,不正确的是( )。

- A. 纳税人采取直接收款方式销售货物,为货物发出的当天
- B. 纳税人发生应税销售行为,为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天
- C. 纳税人采取委托银行收款方式销售货物,为发出货物并办妥托收手续的当天

D. 纳税人进口货物，为报关进口的当天

【答案】A

【解析】选项 A：采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，增值税纳税义务发生时间均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

【例题 5-单选题】2021 年 5 月 8 日，甲公司与乙公司签订了买卖电脑的合同，双方约定总价款为 80 万元。6 月 3 日，甲公司就 80 万元货款全额开具了增值税专用发票，6 月 10 日，甲公司收到乙公司第一笔货款 45 万元，6 月 25 日，甲公司收到乙公司第二笔货款 35 万元。根据增值税法律制度的规定，甲公司增值税纳税义务发生时间为（ ）。

- A. 5 月 8 日
- B. 6 月 3 日
- C. 6 月 10 日
- D. 6 月 25 日

【答案】B

【解析】销售货物，其增值税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天；先开具发票的，为开具发票的当天。

【例题 6-单选题】（2019 年）2021 年 9 月 5 日，甲公司与乙超市签订一份房屋租赁合同，10 月 25 日收到乙超市预付的一年房租，11 月 1 日将房屋交付乙超市使用，11 月 5 日向乙超市开具了发票。甲公司该笔业务的增值税纳税义务发生时间是（ ）。

- A. 10 月 25 日
- B. 11 月 5 日
- C. 9 月 5 日
- D. 11 月 1 日

【答案】A

【解析】纳税人销售租赁服务采取预收款方式的，其增值税纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

#### 四、销售额确定的一般规则（★★★）

1. 销售额，通常是指纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产向购买方收取的全部价款和价外费用，但不包括收取的增值税税额。

##### 2. 价外费用

（1）价外费用（价外向买方收取的手续费、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），无论在会计上如何核算，均应计入销售额。

（3）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 1-单选题】（2020 年）根据增值税法律制度的规定，一般纳税人销售货物向购买方收取的下列款项中，不计入销售额计算销项税额的是（ ）。

- A. 代办保险收取的保险费
- B. 包装费
- C. 违约金



D. 手续费

【答案】A 【解析】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、车辆牌照费不包括在销售额内。

【例题 2-单选题】（2019 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

【答案】C

【解析】（1）纳税人收取的价外费用要并入销售额中一并纳税；（2）价外费用包括价外向购买方收取的手续费（选项 D）、补贴（选项 B）、基金、集资费、返还利润（选项 A）、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；（3）受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税不包括在销售额内。

【例题 3-多选题】（2016 年）根据增值税法律制度的规定，下列各项中，一般纳税人在计算增值税销项税额时，应并入销售额的有（ ）。

- A. 销售货物价外向购买方收取的手续费
- B. 销售货物价外向购买方收取的违约金
- C. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费
- D. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税

【答案】AB

【例题 4-多选题】（2017 年）根据增值税法律制度的规定，纳税人销售货物向购买方收取的下列款项中，属于价外费用的有（ ）。

- A. 延期付款利息
- B. 赔偿金
- C. 手续费
- D. 包装物租金

【答案】ABCD

【例题 5-单选题】（2019 年）根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应并入销售额计算销项税额的是（ ）。

- A. 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项
- B. 销售货物向购买方收取的价款之外的手续费
- C. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
- D. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费

【答案】B

【解析】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（选项 C）。（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（选项 D），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（选项 A）。

3. 增值税的计税销售额应当是不含增值税的销售额；如果题目给出的金额含增值税，应

当换算成不含增值税的销售额。

(1) 如何换算？

不含增值税销售额=含增值税销售额÷(1+适用税率或者征收率)

(2) 如何判断题目给出的金额是否含税？

①题目通常会明确交待是否含税，请考生认真阅读题干；

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增值税专用发票上“金额”栏内注明的金额(考试中称为“增值税专用发票上注明的金额”)为不含税金额；

⑤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。



【案例 1】某百货商店为增值税一般纳税人，2018 年 9 月向消费者销售洗衣机 100 台，零售价为 1130 元/台。已知，洗衣机适用的增值税税率为 13%。

【解析】该百货商店上述业务应计算的增值税销项税额=1130×100÷(1+13%)×13%=16000(元)。

【案例 2】甲商业银行 M 支行为增值税一般纳税人，2018 年第 3 季度提供贷款服务取得含增值税利息收入 6360 万元。已知，金融服务适用的增值税税率为 6%。

【解析】M 支行第 3 季度提供贷款服务取得的利息收入应计算的销项税额=6360÷(1+6%)×6%=360(万元)。

【例题 1-单选题】(2020 年) 甲公司为增值税一般纳税人，2019 年 5 月提供设计服务取得含增值税价款 636 万元，另收取奖励费 10.6 万元。已知，增值税税率为 6%，计算甲公司当月该笔业务增值税销项税额的下列算式中，正确的是( )。

- A.  $[636+10.6 \div (1+6\%)] \times 6\% = 38.76$  (万元)
- B.  $636 \div (1+6\%) \times 6\% = 36$  (万元)
- C.  $636 \times 6\% = 38.16$  (万元)
- D.  $(636+10.6) \div (1+6\%) \times 6\% = 36.6$  (万元)

【答案】D

【解析】(1) 提供设计服务收取的奖励费属于价外费用，应当依法计税，选项 BC 错误；(2) “636 万元” 题目明确交待为含税价，价外费用亦为含税价，均应作价税分离，选项 A 错误，选项 D 正确。

【例题 2-单选题】(2018 年) 某增值税一般纳税人提供咨询服务，取得含税收入 318 万元，取得奖金 5.3 万元。咨询服务的增值税税率为 6%，该业务应计算的销项税额是( )。

- A.  $(318+5.3) \div (1+6\%) \times 6\% = 18.3$  (万元)

- B.  $318 \div (1+6\%) \times 6\% = 18$  (万元)  
 C.  $[318 \div (1+6\%) + 5.3] \times 6\% = 18.318$  (万元)  
 D.  $318 \times 6\% = 19.08$  (万元)

【答案】A

【解析】(1) 题目明确说明“318万元”是含税收入，应当价税分离；(2) 取得的奖金属于价外费用，应当价税分离后并入销售额。

【例题 3-不定项选择题(节选)】(2016年)甲食品厂为增值税一般纳税人……销售袋装食品取得含税价款 678000 元，另收取合同违约金 56500 元……已知，上述业务适用的增值税税率为 13%……

【解析】(1) 销售货物收取的合同违约金属于价外费用；(2) 价外费用是含税收入，而销售袋装食品取得的“678000元”题目亦明确交待为含税价款；(3) 销项税额 =  $(678000 + 56500) \div (1 + 13\%) \times 13\% = 84500$  (元)。

【例题 4-不定项选择题(节选)】(2017年)……甲航空公司当月取得的下列款项中，应计入销售额计缴增值税的是( )。

- A. 特价机票改签、变更费 495 万元  
 B. 代收转付其他航空公司客票款 198 万元  
 C. 代收转付航空意外保险费 200 万元  
 D. 代收机场建设费(民航发展基金) 264 万元

【答案】A

【解析】(1) 选项 A: 属于价外费用，应计入销售额计缴增值税；(2) 选项 BCD: 本质上均属于“以委托方名义开具发票代委托方收取的款项”。

## 五、核定销售额(★★★)

### 1. 需要核定销售额的情形

- (1) 纳税人发生视同销售行为，无销售额的。  
 (2) 纳税人发生应税销售行为的价格明显偏低并无正当理由的，由税务机关核定其销售额。

【相关链接 1】下列情形视同销售货物：

- 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个人消费；
- ⑥ 将自产、委托加工或购进的货物作为投资，提供给其他单位或个体工商户；
- ⑦ 将自产、委托加工或购进的货物分配给股东或者投资者；
- ⑧ 将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送给其他单位或个人。

【相关链接 2】下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：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以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。

### 2. 核定销售额的方法

税务机关有权按照下列顺序核定销售额：

- (1) 按纳税人最近时期销售同类货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的平均销售

价格确定；

(2) 按其他纳税人最近时期销售同类货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的平均销售价格确定（在题目中也可以体现为市场价）；

(3) 按组成计税价格确定。

### 3. 组成计税价格

(1) 不涉及应税消费品

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)

(2) 属于从价计征消费税的应税消费品

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)+消费税税额  
=成本×(1+成本利润率)÷(1-消费税税率)

**【例题 1-单选题】**（2020 年）甲公司为增值税一般纳税人，2019 年 12 月将新研制的产品 1000 件赠送给顾客试用，生产成本为 113 元/件，无同类产品销售价格。已知，增值税税率为 13%，成本利润率为 10%。计算甲公司当月该笔业务增值税销项税额的下列算式中，正确的是（ ）。

- A.  $1000 \times 113 \times (1+10\%) \times 13\% = 16159$ （元）
- B.  $1000 \times 113 \times 13\% = 14690$ （元）
- C.  $1000 \times 113 \times (1+10\%) \times (1+13\%) \times 13\% = 14300$ （元）
- D.  $1000 \times 113 \div (1+13\%) \times 13\% = 13000$ （元）

**【答案】** A

**【解析】**（1）将自产货物用于无偿赠送，视同销售货物，应当于移送时确认销项税额；（2）由于无同类货物销售价格，应组成计税价格计算，应纳税额成本×(1+成本利润率)×适用税率。

**【例题 2-不定项选择题（节选）】**（2016 年）甲食品厂为增值税一般纳税人……赠送给儿童福利院自产瓶装乳制品，该批乳制品生产成本 2320 元，同类乳制品含税价款 3390 元。已知，本题涉及的所有货物适用的增值税税率均为 13%，成本利润率为 10%……

**【解析】**（1）将自产的货物用于赠送，应当视同销售货物；

（2）该项业务无销售额，应核定销售额；

（3）该批乳制品有同类乳制品价格，应按同类乳制品价格核定销售额，而非直接组成计税价格进行计算；

（4）销项税额=3390÷(1+13%)×13%=390（元）。

**【例题 3-不定项选择题（节选）】**（2016 年）甲制药厂为增值税一般纳税人……将 10 箱自产的新型降压药赠送给某医院临床使用，成本 5 万元/箱，无同类药品销售价格……已知：降压药、降糖药增值税税率为 13%，成本利润率为 10%……

**【解析】**（1）将自产的货物（新型降压药）用于赠送，应当视同销售货物；

（2）该项业务无销售额，应核定销售额；

（3）该新型降压药并无同类药品销售价格，应按组成计税价格核定销售额；

（4）药品不属于应税消费品；

（5）销项税额=组成计税价格×税率=10×5×(1+10%)×13%=7.15（万元）。

**【例题 4-单选题】**（2018 年）甲服装厂为增值税一般纳税人，2019 年 11 月将自产的 100 件新型羽绒服作为福利发给本厂职工，该新型羽绒服生产成本为单件 1130 元，增值税税率为 13%，成本利润率为 10%。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.  $100 \times 1130 \times 13\% = 14690$ （元）
- B.  $100 \times 1130 \times (1+10\%) \times 13\% = 16159$ （元）

- C.  $100 \times 1130 \times (1+10\%) \div (1+13\%) \times 13\% = 14300$  (元)  
 D.  $100 \times 1130 \div (1+13\%) \times 13\% = 13000$  (元)

【答案】B

【解析】(1) 由于是新型羽绒服，题目亦未提及“同类价”，只能推定此羽绒服没有同类价，应组成计税价格计算；(2) 羽绒服并非应税消费品，组成计税价格=成本×(1+成本利润率)，应纳税额=组成计税价格×增值税税率。

### 考点 6: 特殊销售方式下货物销售额的确定 (★★★)

#### (一) 重要业务

##### 1. 商业折扣 (折扣方式销售)

纳税人采取折扣方式销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产：

(1) 如果销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按冲减折扣额后的销售额征收增值税；

(2) 将折扣额另开发票 (或者将折扣额在同一张发票的备注栏分别注明) 的，不论财务上如何处理，在征收增值税时，折扣额均不得冲减销售额。

名称: 科技有限公司		纳税人识别号: 10100MA3XDC2E3N		地址、电话:		开户行及账号:	
货物或应税劳务、服务名称	规格型号	单位	数量	单价	金额	税率	税额
*照明装置*吸顶灯	MC167-80	pcs	1	1292.0350823	1292.04	13%	167.96
*照明装置*吸顶灯					-318.90	13%	-41.46
合 计					Y973.14		Y126.50
价税合计(大写)				壹仟零玖拾玖圆陆角肆分		(小写)¥1099.64	
名称: 深圳市泓元灯饰有限公司	纳税人识别号: 91440300306259955A		地址、电话: 深圳市福田区西乡街道深圳宝安区西乡街道宝安大道10000-011070-032420		开户行及账号: 招商银行股份有限公司深圳松岗支行 753921806910101		
收款人: 邓飞龙	复核: 朱小玲	开票人: 秦如男	销售方: (章)				

【案例】甲商场为增值税一般纳税人，其销售的钢笔标明零售价为 20 元/支，乙学校作为教师节礼物购进 100 支。由于大批量购进，甲商场同意给乙学校打 8 折。已知增值税税率为 13%。

#### 【解析】

- (1) 商业企业零售价通常为含税价；  
 (2) 因购买量大而给予的折扣，属于商业折扣；  
 (3) 如果甲商场将销售额与折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明，增值税销项税额=20×100×80%÷(1+13%)×13%=184.07 (元)；

(4) 如果甲商场将折扣额另开发票的，增值税销项税额=20×100÷(1+13%)×13%=230.09 (元)。

【例题 1-单选题】(2016 年) 甲公司为增值税一般纳税人，2019 年 10 月采取折扣方式销售货物一批，该批货物不含税销售额 90000 元，折扣额 9000 元，销售额和折扣额在同一张发票的金额栏分别注明。已知增值税税率为 13%。甲公司当月该笔业务增值税销项税额的下列计算列式中，正确的是 ( )。

- A.  $(90000-9000) \div (1+13\%) \times 13\% = 9318.58$  (元)

- B.  $90000 \times 13\% = 11700$  (元)  
 C.  $90000 \div (1+13\%) \times 13\% = 10353.98$  (元)  
 D.  $(90000-9000) \times 13\% = 10530$  (元)

**【答案】** D

**【解析】** (1) 由于甲公司将销售额和折扣额在同一张发票的金额栏分别注明, 可按折扣后的销售额 (90000-9000) 征收增值税, 选项 BC 错误;

(2) 题目明确交待“90000元”为不含增值税销售额, 其对应的折扣额亦应为不含增值税销售额, “(90000-9000)”无需作价税分离, 选项 A 错误; (3) 如果甲公司将折扣额另开发票, 则本题应选 B 选项。

**【例题 2-不定项选择题 (节选)】** (2018 年) 甲公司为增值税一般纳税人, 主要从事空调生产和销售业务。2019 年 7 月……向乙公司销售 W 型空调 100 台, 每台含税售价为 3390 元, 甲公司给予每台 339 元折扣额的价格优惠。双方于 7 月 2 日签订销售合同……销售额和折扣额在同一张发票上分别注明……计算甲公司当月销售 W 型空调增值税销项税额的下列算式中, 正确的是 ( )。

- A.  $100 \times (3390-339) \div (1+13\%) \times 13\% = 35100$  (元)  
 B.  $100 \times 3390 \times 13\% = 44070$  (元)  
 C.  $100 \times 3390 \div (1+13\%) \times 13\% = 39000$  (元)  
 D.  $100 \times (3390-339) \times 13\% = 39663$  (元)

**【答案】** A

**【解析】** (1) 纳税人采取折扣方式销售货物, 如果销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏中分别注明 (题干没有专门说明在“备注”栏内注明, 应该推定为在同一张发票的“金额”栏内注明), 可以按折扣后销售额征收增值税, 选项 BC 均未减除折扣额, 排除。

(2) 题目明确交待“3390元”为含税售价, 应当价税分离, 排除选项 D。

**【例题 3-单选题】**甲厂为增值税一般纳税人, 2019 年 10 月将 500 件衬衣销售给乙商场, 含税单价为 113 元/件; 由于乙商场购进的数量较多, 甲厂决定给予 7 折优惠, 开票时将销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明。已知增值税税率为 13%, 根据增值税法律制度的规定, 甲厂该笔业务的增值税销项税额的下列计算中, 正确的是 ( )。

- A.  $500 \times 113 \times 13\% = 7345$  (元)  
 B.  $500 \times 113 \div (1+13\%) \times 13\% = 6500$  (元)  
 C.  $500 \times 113 \times 70\% \times 13\% = 5141.5$  (元)  
 D.  $500 \times 113 \div (1+13\%) \times 70\% \times 13\% = 4550$  (元)

**【答案】** D

## 2. 以旧换新

(1) 一般货物: 按新货物的同期 (不含增值税) 销售价格确定销售额, 不扣减旧货物的收购价格。

(2) 金银首饰: 按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

**【案例】**甲商场为增值税一般纳税人, 采取“以旧换新”方式销售货物, 本月销售新货物 100 件, 每件零售价 3000 元, 旧货物每件作价 1000 元。已知, 上述货物适用的增值税税率为 13%。

**【解析】**

(1) 商业企业零售价通常为含税价;

(2) 如果该货物为电冰箱, 增值税销项税额 =  $3000 \times 100 \div (1+13\%) \times 13\% = 34513.27$  (元);

(3) 如果该货物为铂金项链, 增值税销项税额 =  $(3000-1000) \times 100 \div (1+13\%) \times$

13%=23008.85 (元)。

**【例题 1-单选题】**甲手机专卖店为增值税一般纳税人，2019 年 10 月采取以旧换新方式销售某型号手机 100 部，该型号新手机的同期含税销售单价为 1695 元，旧手机的收购单价为 226 元。已知增值税税率为 13%，根据增值税法律制度的规定，甲手机专卖店当月该业务增值税销项税额的下列计算列式中，正确的是（ ）。

- A.  $(1695-226) \times 100 \times 13\%=19097$  (元)
- B.  $(1695-226) \times 100 \div (1+13\%) \times 13\%=36400$  (元)
- C.  $1695 \times 100 \times 13\%=44070$  (元)
- D.  $1695 \times 100 \div (1+13\%) \times 13\%=39000$  (元)

**【答案】** D

**【解析】** (1) 本题销售的货物是“手机”，属于一般货物，按新货物的同期（不含增值税）销售价格确定销售额，不扣减旧货物的收购价格，选项 AB 错误；(2) 题目明确交待“1695 元”为含增值税价，应当作价税分离，选项 C 错误，选项 D 正确。

**【例题 2-单选题】**甲首饰店为增值税一般纳税人，2019 年 11 月采取“以旧换新”方式销售一批金项链。该批金项链含增值税价款为 135600 元，换回的旧项链作价 124300 元，甲首饰店实际收取差价款 11300 元（含增值税）。已知增值税税率为 13%，根据增值税法律制度的规定，甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A.  $135600 \div (1+13\%) \times 13\%=15600$  (元)
- B.  $124300 \div (1+13\%) \times 13\%=14300$  (元)
- C.  $135600 \times 13\%=17628$  (元)
- D.  $11300 \div (1+13\%) \times 13\%=1300$  (元)

**【答案】** D

**【例题 3-判断题】**（2016 年）纳税人采取以旧换新方式销售金银首饰，应按照其实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。（ ）

**【答案】** ✓

### 3. 包装物押金

**【提示】**请区分包装物押金和包装费、包装物租金！销售货物同时收取的包装费、包装物租金属于价外费用，应价税分离后并入销售额计征增值税。

**【案例】**甲商场（增值税一般纳税人）向消费者销售桃桃冰淇淋（增值税税率为 13%）：

①销售时：

结账单	
速冻食品	¥10000
包装费	¥1000
冰柜押金	¥1000
合计	¥12000

②3 天后消费者按照约定退还周转冰柜时：

结账单	
冰柜押金	-¥1000
冰柜租金	¥200
合计	-¥800

③由于是向消费者销售，结账单上“10000 元”应为零售价，含增值税；包装费和冰柜租金均为甲商场销售速冻食品的价外收入，应价税分离后并入销售额；而周转冰柜押金 1000 元则因消费者按照约定退还冰柜而退还，不必计征增值税；因此，甲商场上述业务的增值税销项税额= $(10000+1000+300) \div (1+13\%) \times 13\%=1300$  (元)。

(1) 非酒类产品、啤酒、黄酒

纳税人为销售货物而出租、出借包装物收取的押金，单独记账核算，且时间在 1 年以内，又未过期（合同约定的期限）的，不并入销售额。

(2) 啤酒、黄酒以外的其他酒类产品

对销售啤酒、黄酒以外的其他酒类产品（例如，红酒、白酒、药酒）而收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应在收取当期并入销售额中征税。

**【案例 1】**甲企业为增值税一般纳税人，6 月销售黄酒，取得不含增值税售价 100 万元，同时收取包装物押金 13 万元并单独记账核算。已知，甲企业规定包装物应当于提货之日起 3 个月内返还，逾期未归还者没收押金；黄酒适用的增值税税率为 13%。

**【解析】**

- ①产品为黄酒；
- ②已单独记账核算；
- ③“13 万元”的时间点为收取时，不作销售处理；
- ④增值税销项税额=100×13%=13（万元）。

**【案例 2】**甲企业为增值税一般纳税人，9 月销售黄酒，取得不含增值税售价 100 万元，收取包装物押金 13 万元，没收逾期包装物押金 2.26 万元。已知，甲企业收取包装物押金单独记账，并规定包装物应当于提货之日起 3 个月内返还，逾期未归还者没收押金，黄酒适用增值税税率为 13%。

**【解析】**

- ①产品为黄酒；
- ②已单独记账核算；
- ③“13 万元”的时间点为收取时，不作销售处理；
- ④“2.26 万元”的时间点为逾期没收时，应价税分离后并入销售额作销售处理；
- ⑤增值税销项税额=[100+2.26÷(1+13%)]×13%=13.26（万元）。

**【案例 3】**甲白酒厂是增值税一般纳税人，于 6 月销售白酒，取得不含税销售收入 10 万元，收取包装物押金 1 万元，没收逾期未归还包装物押金 0.5 万元。已知，甲白酒厂规定包装物应当于提货之日起 3 个月内返还，逾期未归还者没收押金；白酒适用的增值税税率为 13%。

**【解析】**

- ①产品为白酒（啤酒、黄酒以外的其他酒类产品）；
- ②“1 万元”的时间点为收取时，应价税分离后并入销售额作销售处理；
- ③“0.5 万元”的时间点为逾期时，不作销售处理；
- ④增值税销项税额=[10+1÷(1+13%)]×13%=1.41（万元）。

**【例题 1-单选题】**（2015 年）2021 年 9 月，甲公司（增值税一般纳税人）销售产品取得含增值税价款 113000 元，另收取包装物租金 6780 元。已知增值税税率为 13%，甲公司当月该笔业务增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. 113000÷(1+13%)×13%=13000（元）
- B. (113000+6780)÷(1+13%)×13%=13780（元）
- C. 113000×13%=14690（元）
- D. (113000+6780)×13%=15571.4（元）

**【答案】**B

**【解析】**销售货物的同时收取包装物租金，属于价外费用，应价税分离后并入销售额。

**【例题 2-单选题】**（2019 年）甲企业为增值税一般纳税人，2021 年 8 月销售空调取得含增值税价 610.2 万元，另收取包装物押金 5.8 万元，约定 3 个月内返还；当月确认逾期不



予退还的包装物押金为 11.3 万元。已知增值税税率为 13%，计算甲企业当月上述业务增值税销项税额的下列算式中，正确的是（ ）。

- A.  $(610.2+5.8+11.3) \times 13\%=81.55$  万元
- B.  $(610.2+11.3) \div (1+13\%) \times 13\%=71.5$  万元
- C.  $(610.2+5.8+11.3) \div (1+13\%) \times 13\%=72.17$  万元
- D.  $(610.2+11.3) \times 13\%=80.8$  万元

【答案】B

【解析】啤酒、黄酒以及其他一般货物，包装物押金收取时，单独记账核算且时间在 1 年以内，又未过期的，不并入销售额，押金逾期时，需要换算为不含税价再并入销售额征税。所以当月收取的 5.8 万押金不计入销售额，当月确认逾期不予退还的包装物押金 11.3 万元价税分离后计入销售额，销售空调取得的收入为含增值税价 610.2 万元，也需进行价税分离，算式为  $(610.2+11.3) \div (1+13\%) \times 13\%=71.5$  万元。

## （二）熟悉、了解类业务

### 1. 还本销售

采取还本销售方式销售货物的，销售额就是货物的销售价格，不得减除还本支出。

### 2. 以物易物

双方均应作购销处理，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。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。

### 3. 直销

（1）直销企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者的，直销企业的销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用。

（2）直销企业通过直销员向消费者销售货物，直接向消费者收取货款，直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用。

### 4. 销售退回或折让

一般纳税人发生应税行为，开具增值税专用发票后，发生销售退回或折让、开票有误等情形，应按国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票。未按规定开具红字增值税专用发票的，不得扣减销项税额或者销售额。

## 考点 7：有关行业销售额的特殊规定（★★★）

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	（1）按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额 （2）转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。若相抵后出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度 （3）金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算，选择后 36 个月内不得变更

		<b>【提示】</b> 金融商品转让，不得开具增值税专用发票 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 <b>【提示】</b> 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	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 <b>【提示】</b> 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
	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
差额计税	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
	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 <b>【提示】</b> 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；但选择简易计税方法的《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在2016年4月30日前的房地产项目除外

**【例题 1-不定项选择题(节选)】**2018 年)甲商业银行 W 分行为增值税一般纳税人，……2021 年第三季度……取得含增值税贷款利息收入 6360 万元，支付存款利息 1590 万元；取得含增值税转贷利息收入 530 万元，支付转贷利息 477 万元。……计算甲商业银行 W 分行第三季度贷款及转贷业务增值税销项税额的下列算式中，正确的是( )。

- A.  $(6360-1590+530-477) \div (1+6\%) \times 6\%=273$  (万元)
- B.  $(6360-1590+530) \div (1+6\%) \times 6\%=300$  (万元)
- C.  $(6360+530) \div (1+6\%) \times 6\%=390$  (万元)
- D.  $(6360+530-477) \div (1+6\%) \times 6\%=363$  (万元)

**【答案】**C

**【解析】**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，即“全额计税”，并无可以减除的支出项目，因此，题目提及的“存款利息”支出、“转贷利息”支出，均不得从收入中减除。

**【例题 2-单选题】**根据增值税法律制度的规定，选择差额计税的旅游公司发生的下列支出中，在确定增值税销售额时可以扣除的是( )。

- A. 支付的广告制作费
- B. 替旅游者支付的酒店住宿费
- C. 支付的导游工资

D. 支付的办公室租金

【答案】B

【解析】纳税人提供旅游服务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。

【例题 3-单选题】（2019 年）根据增值税法律制度的规定，下列关于金融商品转让税务处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 金融商品转让，可以开具增值税专用发票
- B. 转让金融商品年末出现负差时，可以转入下一个会计年度
- C. 金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额
- D. 金融商品的买入价按照先进先出法进行核算

【答案】C

【解析】（1）选项 A：金融商品转让，不得开具增值税专用发票。（2）选项 B：转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。若相抵后出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。

（3）选项 D：金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算。

【考点回顾】

纳税人：≤500万元、登记制、管理方法

计算方法：一般、简易、组价

纳税义务发生时间：直接收款、分期收款、预收款、视同销售

销售额 { 全部价款和价外费用、不含税  
核定顺序  
商业折扣、以旧换新、包装物押金  
贷款服务、直接收费金融服务、金融商品转让、航空运输企业

### 第三部分 一般纳税人的进项税额确定

- 能不能抵扣？
- 能抵扣多少？
- 扣减、转增和留抵

#### 一、能不能抵扣？（★★★）

（一）是否取得了合法扣税凭证？

1. 纳税人取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

2. 合法扣税凭证的种类

- （1）增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）；
- （2）海关进口增值税专用缴款书；
- （3）农产品收购发票；
- （4）农产品销售发票；
- （5）代扣代缴税款的完税凭证。
- （6）符合规定的国内旅客运输发票。（2020 修改）

【解释】“代扣代缴税款的完税凭证”是指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，自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。

【提示】从销售方取得增值税普通发票的，通常不得抵扣进项税额。

【例题-多选题】（2020年）根据增值税法律制度的规定，一般纳税人购进货物、服务取得的下列合法凭证中，属于增值税扣税凭证的有（ ）。

- A. 农产品销售发票
- B. 增值税专用发票
- C. 注明旅客身份信息的国内航空运输电子客票行程单
- D. 海关进口增值税专用缴款书

【答案】ABCD

【解析】合法扣税凭证的种类：（1）增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）（选项 B）；（2）海关进口增值税专用缴款书（选项 D）；（3）农产品收购发票；（4）农产品销售发票（选项 A）；（5）代扣代缴税款的完税凭证；（6）符合规定的国内旅客运输发票（选项 C）。

（二）是否用于可抵扣用途？

1. 用于不产生销项税额的项目

（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（仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产、不动产），不得抵扣进项税额。如果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（比如餐饮店里买了一台炸油条的机器，平常白天炸油条用于销售，晚上炸油条送给员工吃）

货物来源	用途	是否视同销售货物	销项税额的处理	进项税额的处理
自产、委托加工的货物	用于集体福利、个人消费	视同销售货物	（1）货物移送当期确认销项税额（2）核定销售额（纳税人的同类平均价——市场价——组成计税价格）	对应的进项税额可以依法抵扣
	用于投资、分配、赠送			
购进的货物	用于投资、分配、赠送	视同销售货物	（1）货物移送当期确认销项税额（2）核定销售额（纳税人的同类平均价——市场价——组成计税价格）	对应的进项税额可以依法抵扣
	用于集体福利、个人消费	不视同销售货物	不确认销项税额	对应的进项税额亦不得抵扣

（2）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。

（3）适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，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=当期无法划分的全部进项税额×（当期简易计税方法计税项目销售额+免征增值税项目销售额）÷当期全部销售额

【案例 1】甲企业为增值税一般纳税人：

购进生产用钢材（原材料）

(1) 专用于免税产品生产  
不得抵扣进项税额

(2) 既用于应税产品生产，又用于免税产品生产  
能分别核算的，用于免税产品生产的钢材对应的进项税额不得抵扣。

不能分别核算导致无法划分不得抵扣的进项税额的，不得抵扣的进项税 = 当期无法划分的全部进项税额 × 免征增值税项目销售额 ÷ 当期全部销售额

【案例 2】购进或者租入房屋一幢（固定资产）作为礼堂。

(1) 专用于职工娱乐活动  
不得抵扣进项税额

(2) 既用于大型办公会议，又用于职工娱乐活动  
对应的进项税额可以依法全部抵扣

【案例 3】购进或者租入大型供暖设备

(1) 专用于职工宿舍供暖  
不得抵扣进项税额

(2) 既用于生产供热，又用于职工宿舍供暖  
对应的进项税额可以依法全部抵扣

【案例 4】甲公司（一般纳税人）本月购进一批原材料用于生产药品并全部销售，其中 A 药品属于免税药品，不含增值税销售额为 100 万元；其他药品均为应税药品，不含增值税销售额为 300 万元。已知，甲公司本月购进的该批原材料取得了增值税专用发票，票面上注明的税额为 48 万元，但甲公司无法划分用于生产免税药品的原材料金额，则甲公司本月不得抵扣的进项税额 =  $48 \times (100 \div 400) = 12$ （万元）。

视同销售货物与不得抵扣进项税额

货物来源	用途	是否视同销售货物	销项税额的处理	进项税额的处理
自产、委托加工的货物	用于集体福利、个人消费	视同销售货物	(1) 货物移送当期确认销项税额 (2) 核定销售额 (纳税人的同类平均价——市场价——组成计税价格)	对应的进项税额可以依法抵扣
	用于投资、分配、赠送			
购进的货物	用于投资、分配、赠送	视同销售货物	(1) 货物移送当期确认销项税额 (2) 核定销售额 (纳税人的同类平均价——市场价——组成计税价格)	对应的进项税额可以依法抵扣
	用于集体福利、个人消费	不视同销售货物	不确认销项税额	对应的进项税额亦不得抵扣

## 2. 非正常损失

(1) 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务，不得抵扣进项税额；

(2) 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）、加工修理修配劳务和交通运输服务，不得抵扣进项税额；

(3) 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，不得抵扣进项税额；

(4) 非正常损失的不动产在建工程(包括新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产)所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务,不得抵扣进项税额。

**【提示】**非正常损失,是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失,以及因违反法律法规造成货物或不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。如果是因不可抗力毁损或者发生合理损耗,对应的进项税额可以抵扣。

**【案例】**甲公司是增值税一般纳税人,2019年9月从外地购入一批原材料,取得增值税专用发票注明金额10万元、税额1.3万元,该批原材料在运回甲公司途中因管理不善丢失了5%,又因遇不可抗力毁损了30%。

**【解析】**

- (1) 因管理不善丢失的5%,对应的进项税额不得抵扣;
- (2) 因不可抗力毁损的30%,进项税额继续可以依法抵扣;
- (3) 甲公司上述业务可以抵扣的进项税额=1.3×(1-5%)=1.235(万元)。

### 3. 不得抵扣进项税额的其他情况

(1) 用于“适用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”的购进货物的运输费用和销售免税货物的运输费用,不能抵扣进项税额。

(2) 非正常损失的购进货物及相关的运输费用,其进项税额不得抵扣;非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物及相关的运输费用,其进项税额不得抵扣。

(3) 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务,不得抵扣进项税额。

(4) 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。

**【例题 1-判断题】**(2020年)甲公司为增值税一般纳税人 2021年12月销售人员因公出差购进国内旅客运输服务,取得的注明员工身份信息铁路车票,可以作为进项税额的抵扣凭证。( )

**【答案】**✓

**【解析】**纳税人购进国内旅客运输服务未取得增值税专用发票的(如取得,应按票据注明的税额确定进项额),暂按照以下规定确定进项税额:取得注明旅客身份信息的铁路车票的,计算抵扣进项税额[计算公式:铁路旅客运输进项额=票面金额÷(1+9%)×9%。

**【例题 1-多选题】**(2018年)根据增值税法律制度的规定,一般纳税人购进货物取得的下列合法凭证中,属于增值税扣税凭证的有( )。

- A. 农产品收购发票
- B. 客运发票
- C. 海关进口增值税专用缴款书
- D. 税控机动车销售统一发票

**【答案】** ABCD

**【解析】**选项B:由于纳税人购进的“旅客运输服务”不得抵扣进项税额,因此,客运发票不能作为增值税抵扣凭证。

**【例题 2-多选题】**(2018年)根据增值税法律制度的规定,一般纳税人购进货物、服务发生的下列情形中,不得从销项税额中抵扣进项税额的有( )。

- A. 购进原材料试制新产品
- B. 购进生产免税货物用材料
- C. 购进旅客运输服务
- D. 购进贷款服务

**【答案】** BD

**【解析】**(1) 选项B:购进原材料,用于生产“免税”货物,对应的进项税额不得抵

扣；（2）选项 CD：购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务，不得抵扣进项税额。

【例题 3—多选题】（2017 年）根据营业税改征增值税试点相关规定，一般纳税人购进的下列服务中，准予抵扣进项税额的有（ ）。

- A. 贷款服务
- B. 住宿服务
- C. 餐饮服务
- D. 广告服务

【答案】 BD

【解析】 纳税人购进的贷款服务（选项 A）、餐饮服务（选项 C）、居民日常服务和娱乐服务，不得抵扣进项税额。

【例题 4—多选题】 甲公司（一般纳税人）的下列进项税额中，准予从销项税额中抵扣的是（ ）。

- A. 购进生产用液晶面板，取得增值税专用发票注明税额 390000 元
- B. 购进劳保用品，取得增值税普通发票注明税额 300 元
- C. 购进一辆销售部门和职工食堂混用的货车，取得税控机动车销售统一发票注明税额 8000 元
- D. 组织职工夏季旅游，支付住宿费，取得增值税专用发票注明税额 1200 元

【答案】 AC

【解析】 （1）选项 B：购进劳保用品，由于取得的是增值税“普通”发票，其进项税额不得抵扣；（2）选项 C：购进固定资产兼用于生产经营和集体福利，其进项税额可以全部抵扣；（3）选项 D：购进住宿服务用于集体福利不得抵扣进项税额。

## 二、抵扣多少？

### 1. 按凭证上注明的税额抵扣

#### （1）基本规定

纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，取得增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）、海关进口增值税专用缴款书、代扣代缴税款的完税凭证的，除另有规定外，按凭证上注明的增值税税额，从销项税额中抵扣。

#### （2）购进固定资产的进项税额

①自 2009 年 1 月 1 日起，增值税一般纳税人外购的用于生产经营的固定资产（有形动产，作为纳税人自用消费品的汽车、摩托车、游艇除外），其进项税额可以抵扣。

②自 2013 年 8 月 1 日起，纳税人购进应征消费税的汽车、摩托车、游艇自用，可以抵扣购进时的增值税进项税额。

③2016 年 5 月 1 日后取得并在会计制度上按固定资产核算的不动产，以及 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应按照有关规定分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

④自 2019 年 4 月 1 日起，纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。此前按照规定尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额，可自 2019 年 4 月税款所属期起从销项税额中抵扣。（2020 年新增）

【提示】 取得的不动产，包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得不动产，不包括房地产开发企业自行开发的房地产项目。

【相关链接 1】 涉及固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产的，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产、不动产；如果既用于上述项目，又用于可抵扣项目的，该进项税额准予全部抵扣。

**【相关链接 2】**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。

## 2. 购进农产品的进项税额处理

**【相关链接 1】**农产品，指各种植物、动物的初级产品，适用 9% 的增值税税率。

**【相关链接 2】**农业生产者销售自产的农产品，免征增值税。

(1) 购进农产品直接销售额、用于餐饮服务。

①取得一般纳税人开具的增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书的，以增值税专用发票或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。（按凭证注明税额抵扣）

**【案例 1】**2021 年 9 月，甲超市（一般纳税人）从乙批发商（一般纳税人）处购进橘子一批，取得乙批发商开具的增值税专用发票注明金额 1000 元、税额为 90 元。当月，甲超市将该批橘子直接分装后全部销售，取得含税收入 2180 元。

### 【解析】

甲超市将购入的橘子简单分装后销售；

桔子属于适用 9% 增值税税率的初级农产品，甲超市销售该批橘子的销项税额 =  $2180 \div (1+9\%) \times 9\% = 180$ （元）；

甲超市购进该批橘子取得了增值税专用发票，可以抵扣的进项税额为票面注明的税额 90 元。

②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）

**【案例 2】**2022 年 1 月，甲超市（一般纳税人）从乙批发商（小规模纳税人）处购进橘子一批，取得乙批发商开具的增值税专用发票注明金额 1000 元、税额为 30 元。当月，甲超市将该批橘子直接分装后全部销售，取得含税收入 2180 元。

### 【解析】

甲超市将购入的苹果简单分装后销售；

苹果属于适用 9% 增值税税率的初级农产品，甲超市销售该批苹果的销项税额 =  $2180 \div (1+9\%) \times 9\% = 180$ （元）；甲超市购进该批苹果取得了增值税专用发票，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。

③取得（开具）农产品销售发票或收购发票的，以农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价和 9% 的扣除率计算进项税额。（计算抵扣）

**【案例 3】**2022 年 1 月，甲面粉厂（一般纳税人）向农民收购玉米一批用于生产玉米面，开具的农产品收购发票上注明的农产品买价为 1000 元，并将该批玉米验收入库。

**【解析】**由于面粉仍然为适用 9% 增值税税率的初级农产品，甲面粉厂本月就购进的该批玉米可以抵扣的进项税额 =  $1000 \times 9\% = 90$ （元）。

(2) 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。进项税额计算公式为：（2020 修改）

进项税额 = 买价 × 扣除率

**【案例 1】**2022 年 1 月，甲公司（一般纳税人）向农民收购一批玉米用于加工成瓶装“玉米可乐”销售，收购该批玉米时向农民开具的农产品收购发票上注明买价为 1000 元，“玉米可乐”不含税销售额为 3000 元。

### 【解析】

(1) 甲公司销售该“玉米可乐”的销项税额 =  $3000 \times 13\% = 390$ （元）；

(2) 甲公司就上述业务可以抵扣的进项税额 = 买价 × 10% =  $1000 \times 10\% = 100$ （元）。



**【案例2】**2022年9月，甲公司（一般纳税人）向乙批发公司（一般纳税人）购买一批苹果用于加工成瓶装苹果酱销售，该批苹果的不含增值税售价为1000元，苹果酱不含税销售额为3000元。

**【解析】**

(1) 由于乙批发公司并非农业生产者，其销售农产品并不免征增值税；乙批发公司向甲公司销售初级农产品销项税额= $1000 \times 9\% = 90$ （元），相应地，乙批发公司向甲公司开具增值税专用发票注明金额1000元、税额90元。

(2) 甲公司将该批苹果加工的苹果酱全部对外销售，由于瓶装苹果酱属于适用13%增值税税率的货物，甲公司该项业务销项税额= $3000 \times 13\% = 390$ （元），而甲公司可以抵扣的进项税额并不按其从乙批发公司处取得的增值税专用发票上注明的税额确定，而是按10%扣除率计算抵扣，即甲公司可以抵扣的进项税额= $1000 \times 10\% = 100$ （元）。

3. 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未取得增值税专用发票的，暂按照以下规定确定进项税额（2020年新增）

- (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，按照下列公式计算进项税额：

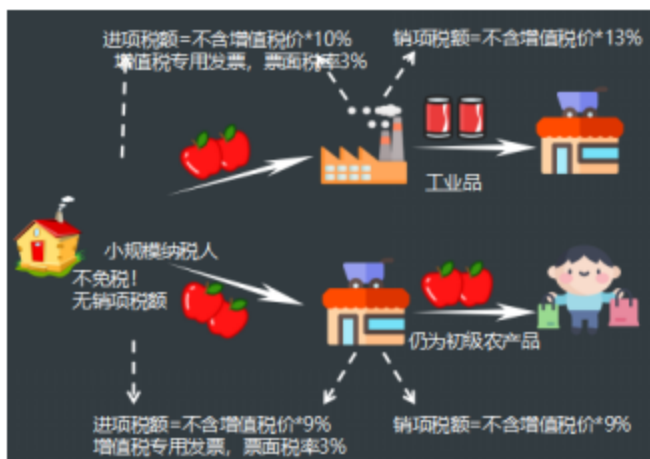
航空旅客运输进项税额=（票价+燃油附加费） $\div$ （1+9%） $\times$ 9%

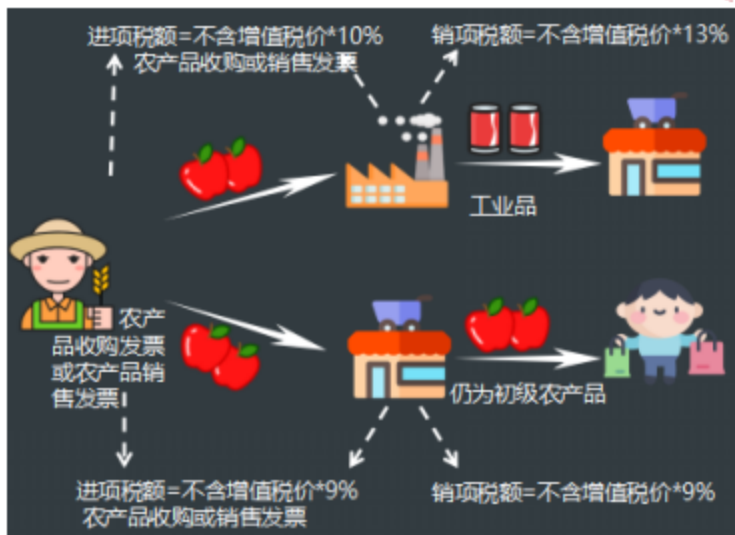
- (3) 取得注明旅客身份信息的铁路车票的，按照下列公式计算进项税额：

铁路旅客运输进项税额=票面金额 $\div$ （1+9%） $\times$ 9%

- (4) 取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的，按照下列公式计算进项税额：

公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额 $\div$ （1+3%） $\times$ 3%





### 三、进项税额的“扣减、转增与留抵” (★)

#### (一) 扣减进项税额

##### 1. 已抵扣进项税额的货物、劳务、服务改变用途 (进项税额转出)

(1) 已抵扣进项税额的购进货物 (不含固定资产)、劳务、服务, 如果事后改变用途, 用于集体福利、个人消费或者发生非正常损失等, 应当将该进项税额从当期进项税额中扣减; 无法确定该进项税额的, 按照当期实际成本计算应扣减的进项税额

【案例】甲企业为增值税一般纳税人, 2022年8月外购一批钢材拟用于销售, 取得增值税专用发票注明价款100万元, 增值税税额13万元, 当月通过税务机关认证并抵扣了进项税额。2022年9月, 甲企业将该批钢材中的50%用于职工食堂装修。

【解析】甲企业应当转出进项税额 =  $13 \times 50\% = 6.5$  (万元)。

(2) 已抵扣进项税额的固定资产、无形资产, 发生税法规定的不得从销项税额中抵扣情形的, 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 = 固定资产、无形资产净值  $\times$  适用税率

【提示】固定资产、无形资产, 是指纳税人根据财务会计制度计提折旧或摊销后的余额。

【案例】甲公司是增值税一般纳税人, 2021年9月将其作为固定资产核算的一批电脑作为职工福利发放。该批电脑2021年6月购入时取得增值税专用发票并经过认证抵扣, 增值税专用发票上注明的价款为10万元, 增值税税额为1.3万元。已知, 该批电脑已经计提符合规定的折旧额1万元, 电脑的增值税税率为13%。

【解析】甲公司购用于生产经营的电脑改变用途作为职工福利, 应转出的进项税额 =  $(10 - 1) \times 13\% = 1.17$  (万元)。

(3) 已抵扣进项税额的不动产, 发生非正常损失, 或者改变用途, 专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, 按照下列公式计算不得抵扣的进项税额, 并从当期进项税额中扣减:

不得抵扣的进项税额 = 已抵扣进项税额  $\times$  不动产净值率

不动产净值率 =  $(\text{不动产净值} \div \text{不动产原值}) \times 100\%$

2. 纳税人适用一般计税方法计税的, 因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值税额, 应当从当期的销项税额中扣减; 因销售折让、中止或者退回而收回的增值税额, 应当从当期的进项税额中扣减。

#### (二) 转增进项税额

##### 1. 按照税法规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产或者无形资产, 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，依据合法有效的增值税扣税凭证，计算可以抵扣的进项税额：

可以抵扣的进项税额=固定资产、无形资产净值÷(1+适用税率)×适用税率

**【案例】**甲公司是增值税一般纳税人，2021年9月将职工健身房里的一批电脑改用于生产车间，该批电脑购进时取得了增值税专用发票注明价款为15万元、增值税税额为1.95万元。已知，截至2021年9月，甲公司为该批电脑计提的符合规定的折旧额为3.7万元，电脑的增值税税率为13%。

**【解析】**甲公司将用于不得抵扣用途（职工福利）的外购电脑改为可以抵扣用途（生产车间），在改变用途的次月（10月）就上述业务可以抵扣的进项税额=(15-3.7)÷(1+13%)×13%=1.3（万元）。

2. 按照规定不得抵扣进项税额的不动产，发生改变用途，用于允许抵扣进项税额项目的，按照下列公式在改变用途的次月计算可抵扣进项税额：

可抵扣进项税额=增值税扣税凭证注明或计算的进项税额×不动产净值率

（三）是否存在上期期末留抵税额？

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。

**【案例】**甲企业为增值税一般纳税人，8月份销项税额为100万元，可以抵扣的进项税额为120万元。9月份销项税额为150万元，9月份新发生的可以抵扣的进项税额80万元。

**【解析】**甲企业9月份应纳增值税=150-80-(120-100)=50（万元）。

- 能不能抵扣？
- 能抵扣多少？
- 扣减、转增和留抵

#### 第四部分 增值税应纳税额计算的具体应用

- 一般计税方法
- 简易计税方法
- 进口货物应纳增值税的计算

#### 一、一般计税方法下应纳税额的计算（应用举例）（★★★）

增值税一般纳税人通常采用“一般计税方法”计算增值税应纳税额，计算公式为：

应纳税额=当期销项税额-当期可以抵扣的进项税额

当期销项税额

=不含增值税销售额×适用税率

=含增值税销售额÷(1+适用税率)×适用税率

**【提示1】**计算当期销项税额时：

（1）必须关注纳税义务发生时间，如果业务发生在本月，但按税法规定纳税义务是以后月份发生的，本月不应就该项业务计算销项税额；

（2）必须判断题目给出的金额是否含增值税，如果含增值税应当先进行价税分离；

（3）必须查找题目已知条件，准确确定适用税率。

**【提示2】**计算当期准予抵扣的进项税额时，应考虑：

- (1) 是否已经取得合法扣税凭证；
- (2) 是否发生不得抵扣进项税额的情形或者是否存在应当作进项税额转出的情形；
- (3) 是否存在上期留抵税额。

**【案例1】**某五金制造企业为增值税一般纳税人，2021年9月，该企业取得的增值税专用发票均符合规定，并已认证；购进和销售产品适用的增值税税率均为13%。发生的有关经济业务如下：

(1) 购进一批原材料，取得增值税专用发票注明的金额为50万元，增值税为6.5万元。支付运费，取得增值税普通发票注明的金额为2万元，增值税为0.06万元。

**【解析】**购进原材料，取得增值税专用发票并经认证，增值税6.5万元可以抵扣；但支付运费取得的是增值税“普通”发票，增值税0.06万元不得抵扣。

(2) 接受其他企业投资转入材料一批，取得增值税专用发票注明的金额为100万元，增值税为13万元。

**【解析】**接受原材料投资视同购进原材料，取得增值税专用发票并经认证，增值税13万元可以抵扣。

(3) 购进低值易耗品，取得增值税专用发票注明的金额6万元，增值税为0.78万元。

**【解析】**购进低值易耗品，取得增值税专用发票并经认证，增值税0.78万元可以抵扣。

(4) 销售产品一批，取得不含税销售额200万元，另外收取包装物租金1.13万元。

**【解析】**销售产品同时在价外收取的包装物租金属于价外费用，销项税额= $[200+1.13 \div (1+13\%)] \times 13\% = 26.13$ （万元）。

(5) 采取以旧换新方式销售产品，新产品含税售价为11.3万元，旧产品作价2万元。

**【解析】**由于该企业产品是五金，应按新货物的不含税销售额计算，销项税额= $11.13 \div (1+13\%) \times 13\% = 1.3$ （万元）。

(6) 因仓库管理不善，上月购进的一批生产工具被盗，该批生产工具的采购成本为5万元（购进工具的进项税额已抵扣）。

**【解析】**购进的工具因管理不善被盗，已经抵扣的进项税额应当转出，转出的进项税额= $5 \times 13\% = 0.65$ （万元）。

**【综上所述】**

当期销项税额= $26.13+1.3=27.43$ （万元）

当期准予抵扣的进项税额= $6.5+13+0.78-0.65=19.63$ （万元）

应纳增值税= $27.43-19.63=7.8$ （万元）。

**【案例2】**A银行为增值税一般纳税人，2021年第2季度发生的有关经济业务如下（已知该银行取得增值税专用发票均符合规定，并已认证；提供金融服务适用的增值税税率为6%）：

(1) 购进5台自助存取款机，取得增值税专用发票注明的金额为40万元，增值税为5.2万元。

**【解析】**购进经营用设备，取得了合法扣税凭证，该进项税额5.2万元允许抵扣。

(2) 租入一处底商作为营业部，取得增值税专用发票注明的金额为100万元，增值税为6万元。

**【解析】**为经营而接受了租赁服务，取得了合法扣税凭证，该进项税额6万元允许抵扣。

(3) 办理公司业务，收取结算手续费（含税）21.2万元；收取账户管理费（含税）10.6万元。

**【解析】**收取的结算手续费和账户管理费属于“金融服务——直接收费金融服务”，应确认的销项税额= $21.2 \div (1+6\%) \times 6\% + 10.6 \div (1+6\%) \times 6\% = 1.8$ 万元

(4) 办理贷款业务，取得利息收入（含税）1.06亿元。

【解析】收取利息收入，属于“金融服务——贷款服务”，应确认的销项税额=1.06÷(1+6%)×6%×10000=600万元

(5) 吸收存款 10 亿元，支付存款利息 400 万元。

【解析】吸收存款不属于增值税征税范围。

【综上所述】

(1) 进项税额=5.2+6+=11.2(万元)；

(2) 销项税额=1.8+600=601.8(万元)；

(3) 该银行第三季度应纳增值税税额=601.8-11.2=590.6(万元)。

【例题 1-不定项选择题】(2019 年) 甲公司为增值税一般纳税人，主要从事彩电生产与销售业务，2021 年 8 月有关经营情况如下：

(1) 销售 M 型彩电，取得含增值税价款 56500 元，另收取包装物租金 1130 元。

(2) 采取以旧换新方式销售 N 型彩电 500 台，N 型彩电同期含增值税销售单价 4520 元每台，旧彩电每台折价 1040 元。

(3) 购进生产用液晶面板，取得增值税专用发票注明税额 48000 元。

(4) 购进劳保用品，取得增值税普通发票注明税额 300 元。

(5) 购进一辆销售部门和职工食堂混用的货车，取得税控机动车销售统一发票注明税额 96000 元。

(6) 组织职工夏季旅游，支付住宿费。取得增值税专用发票注明税款 1200 元。

(7) 将自产 Z 型彩电无偿赠送给某医院 150 台，委托某商场代销 800 台。作为投资提供给某培训机构 400 台；购进 50 台电脑奖励给业绩突出的职工。

已知：增值税税率为 13%，取得的扣税凭证已通过税务机关认证。

要求：根据上述资料，不考虑其他因素，分析回答下列问题。

1. 计算甲公司当月销售 M 型彩电增值税销项税额的下列算式中，正确的是( )。

A.  $(56500 + 1130) \div (1 + 13\%) \times 13\% = 6630$  (元)

B.  $56500 \times 13\% = 7345$  (元)

C.  $56500 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 6500$  (元)

D.  $(56500 + 1130) \times 13\% = 7491.4$  (元)

【答案】A

【解析】销售额应当包括向购买方所收取的全部价款和价外费用(如手续费、违约金、包装费、包装物租金、运输装卸费、代收款项、代垫款项等)。计入销售额中的价款和价外费用均为不含增值税的金额。价外费用应视同含税，换算为不含税的金额计入销售额中。

2. 计算甲公司当月采取以旧换新方式销售 N 型彩电增值税销项税额的下列算式中，正确的是( )。

A.  $500 \times (4520 - 1040) \times 13\% = 226200$  (元)

B.  $500 \times (4520 - 1040) \div (1 + 13\%) \times 13\% = 200177$  (元)

C.  $500 \times 4520 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 260000$  (元)

D.  $500 \times [4520 \div (1 + 13\%) - 1040] \times 13\% = 192400$  (元)

【答案】C

【解析】除金银首饰以旧换新业务外，纳税人采取以旧换新方式销售货物的，应按新货物同期销售价格确定销售额，不扣减旧货物的收购价格。含增值税销售额应作价税分离处理。

3. 甲公司下列进项税额中，准予从销项税额中抵扣的是( )。

A. 支付住宿费的进项税额 1200 元

B. 购进劳保用品的进项税额 300 元

C. 购进货车的进项税额 96000 元

D. 购进生产用液晶面板的进项税额 48000 元

**【答案】** CD。

**【解析】**购进服务用于集体福利和个人消费的，其对应的进项税额不得从销项税额中抵扣。A 项，组织职工夏季旅游支付的住宿费，属于用于集体福利，对应的进项税额不得抵扣。销售方取得增值税专用发票上注明的进项税额可以从销项税额中抵扣，取得普通发票上注明的进项税额不得抵扣。B 项，购进劳保用品取得了普通发票，其对应的进项税额不得抵扣。专用于简易计税方法的计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产不得抵扣进项税额，

但兼用于上述项目和可抵扣项目的，该进项税额准予全部抵扣。C 项，购进货车用于销售部门（可抵扣项目）和职工食堂（集体福利），其对应的进项税额可以全部抵扣。D 项，购进货物用于生产经营的，其进项税额可以从销项税额中抵扣。

4. 甲公司的下列业务中，属于增值税视同销售货物行为的是（ ）。

- A. 将自产的 800 台 Z 型彩电委托某商场代销
- B. 将自产的 400 台 Z 型彩电作为投资提供给某培训机构
- C. 将购进的 50 台电脑奖励给业绩突出的职工
- D. 将自产的 150 台 Z 型彩电无偿赠送给某医院

**【答案】** ABD

**【解析】**选项 C：将购进的货物用于“投分送”，应视同销售货物计算增值税，但是将购进的货物用于集体福利，不视同销售货物。

**【例题 2-不定项选择题】**（2018 年改编）甲公司为增值税一般纳税人，主要提供餐饮、住宿服务。2019 年 8 月有关经营情况如下：

- （1）提供餐饮、住宿服务取得含增值税收入 1431 万元。
- （2）出租餐饮设备取得含增值税收入 29 万元，出租房屋取得含增值税收入 5.45 万元。
- （3）提供车辆停放服务取得含增值税收入 1.09 万元。
- （4）支付技术咨询服务费，取得增值税专用发票注明税额 1.2 万元。
- （5）支付从银行取得的贷款服务支出 10 万元
- （6）购进卫生用具一批，取得增值税专用发票注明税额 1.6 万元。
- （7）从农业合作社购进蔬菜，取得农产品销售发票注明买价 100 万元。

已知：有形动产租赁服务增值税税率为 13%；不动产租赁服务增值税税率为 9%；生活服务、现代服务（除有形动产租赁服务和不动产租赁服务外）增值税税率为 6%；交通运输服务增值税税率为 9%；取得的扣税凭证均已通过税务机关认证。

要求：

根据上述资料，不考虑其他因素，分析回答下列小题。

1. 甲公司下列经营业务中，应按照“现代服务”税目计缴增值税的是（ ）。

- A. 房屋租赁服务
- B. 住宿服务
- C. 餐饮服务
- D. 餐饮设备租赁服务

**【答案】** AD

**【解析】**选项 BC：属于“生活服务”。

2. 下列关于甲公司增值税进项税额抵扣的表述中，正确的是（ ）。

- A. 购进蔬菜的进项税额准予抵扣
- B. 购进卫生用具的进项税额准予抵扣
- C. 支付贷款服务的进项税额准予抵扣

D. 支付技术咨询服务费的进项税额准予抵扣

【答案】 ABD

【解析】 选项 C: 纳税人购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务, 不得抵扣进项税额。

3. 计算甲公司当月增值税销项税额的下列算式中, 正确的是 ( )。

A. 餐饮设备出租收入的销项税额=29÷(1+13%)×13%=3.34 (万元)

B. 餐饮、住宿收入的销项税额=1431÷(1+6%)×6%=81 (万元)

C. 车辆停放收入的销项税额=1.09÷(1+9%)×9%=0.9 (万元)

D. 房屋出租收入的销项税额=5.45÷(1+9%)×9%=0.45 (万元)

【答案】 ABCD

【解析】 本题涉及的全部收入均为含税收入, 均应价税分离; 界定清楚所属税目, 在已知条件中找到对应税率即可解题。

4. 计算甲公司当月准予抵扣增值税进项税额的下列算式中, 正确的是 ( )。

A.  $10 \times 6\% + 1.2 = 1.8$  (万元)

B.  $1.2 + 1.6 = 2.8$  (万元)

C.  $10 \times 6\% + 1.6 + 100 \times 9\% = 11.5$  (万元)

D.  $1.2 + 1.6 + 100 \times 9\% = 11.8$  (万元)

【答案】 D

【解析】 (1) 纳税人购进的贷款服务不得抵扣进项税额, 选项 AC 排除; (2) 购进免税农产品, 取得农产品销售发票的, 按买价乘以扣除率计算抵扣进项税额, 选项 B 漏计购进蔬菜的进项税额, 错误。

【例题 3-不定项选择题】 (2015 年改编) 甲公司为增值税一般纳税人, 主要从事货物运输服务, 2021 年 8 月有关经济业务如下:

(1) 购进办公用小轿车 1 部, 取得增值税专用发票上注明的税额为 24000 元; 购进货车用柴油, 取得增值税专用发票上注明的税额为 48000 元。

(2) 购进职工食堂用货物, 取得增值税专用发票上注明的税额为 8000 元。

(3) 提供货物运输服务, 取得含增值税价款 109000 元, 同时收取保价费 2180 元。

(4) 提供货物装卸搬运服务, 取得含增值税价款 31800 元, 因损坏所搬运货物, 向客户支付赔偿款 5300 元。

(5) 提供货物仓储服务, 取得含增值税价款 116600 元, 另外收取货物逾期保管费 21200 元。

已知: 交通运输服务增值税税率为 9%, 物流辅助服务增值税税率为 6%, 上期留抵增值税税额 6800 元, 取得的增值税专用发票已通过税务机关认证。

要求:

根据上述资料, 不考虑其他因素, 分析回答下列小题。

1. 甲公司下列增值税进项税额中, 准予抵扣的是 ( )。

A. 购进柴油的进项税额 48000 元

B. 购进职工食堂用货物的进项税额 8000 元

C. 上期留抵的增值税税额 6800 元

D. 购进小轿车的进项税额 24000 元

【答案】 ACD

【解析】 选项 B: 购进货物用于集体福利、个人消费, 对应的进项税额不得抵扣。

2. 甲公司当月提供货物运输服务增值税销项税额的下列计算中, 正确的是 ( )。

A.  $(109000 + 2180) \times 9\% = 10006.2$  (元)

- B.  $109000 \times 9\% = 9081$  (元)  
 C.  $(109000 + 2180) \div (1 + 9\%) \times 9\% = 9180$  (元)  
 D.  $109000 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 9000$  (元)

**【答案】** C

**【解析】** (1) 甲公司提供货物运输服务同时收取的保价费, 应作为价外费用处理, 选项 BD 错误; (2) “2180 元”是价外费用, 属于含增值税收入, 而“109000 元”题目亦明确交待为含增值税收入, 应当作价税分离, 选项 A 错误。

3. 甲公司当月提供货物装卸搬运服务增值税销项税额的下列计算中, 正确的是 ( )。

- A.  $(31800 - 5300) \times 6\% = 1590$  (元)  
 B.  $31800 \times 6\% = 1908$  (元)  
 C.  $31800 \div (1 + 6\%) \times 6\% = 1800$  (元)  
 D.  $(31800 - 5300) \div (1 + 6\%) \times 6\% = 1500$  (元)

**【答案】** C

**【解析】** (1) 向客户“支付”(而非“收取”)的赔偿款, 不属于甲公司的收入, 不应计缴增值税; 而销售装卸搬运服务并无余额计税的规定, 赔偿款支出也不得从销售额中扣除, 选项 AD 错误。(2) “31800 元”题目明确交待为含增值税价款, 应当价税分离, 选项 B 错误, 选项 C 正确。

4. 甲公司当月提供货物仓储服务增值税销项税额的下列计算中, 正确的是 ( )。

- A.  $116600 \times (1 + 6\%) \times 6\% = 7415.76$  (元)  
 B.  $116600 \times 6\% = 6996$  (元)  
 C.  $(116600 + 21200) \times 6\% = 8268$  (元)  
 D.  $(116600 + 21200) \div (1 + 6\%) \times 6\% = 7800$  (元)

**【答案】** D

**【解析】** 甲公司收取的货物逾期保管费属于在保管逾期期间取得的货物仓储服务收入, 应当依法并入提供货物仓储服务取得的销售额计算销项税额。

## 二、一般纳税人采用简易办法计税的情形(★)

### 1. 简易计税方法的计税公式

$$\begin{aligned} \text{当期应纳税额} &= \text{不含税销售额} \times \text{征收率} \\ &= \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率} \end{aligned}$$

### 2. 5% 征收率

(1) 一般纳税人转让或出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产, 选择简易方法计税的, 按照 5% 的征收率征收增值税。

(2) 房地产开发企业(一般纳税人)销售自行开发的 2016 年 4 月 30 日前开工建设的房地产项目(老项目), 选择简易计税方法计税的, 按照 5% 的征收率征收增值税。

(3) 一般纳税人提供劳务派遣服务, 选择差额纳税的, 按照 5% 的征收率征收增值税

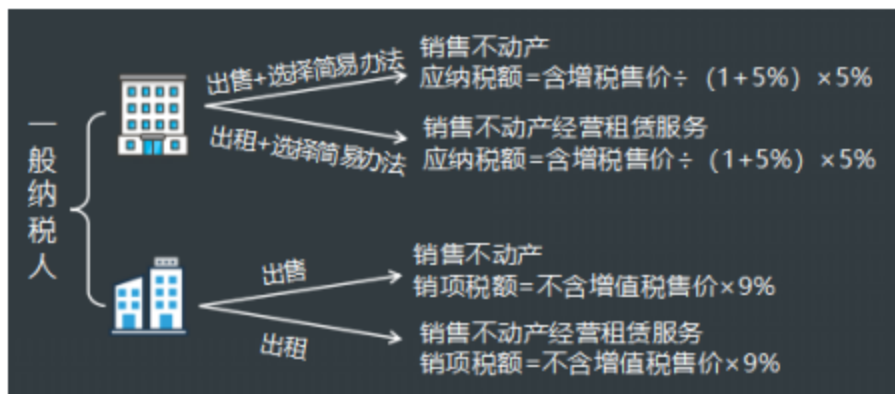
**【案例 1】** 甲企业主要从事空调生产和销售, 是增值税一般纳税人, 2021 年 11 月将其于 2016 年 1 月 1 日自建的办公楼对外转让, 取得全部含税转让价为 4200 万元。已知, 甲企业选择简易办法计税, 征收率为 5%。

**【解析】** 本案应纳税额  $= 4200 \div (1 + 5\%) \times 5\% = 200$  (万元)。

**【案例 2】** 甲企业主要从事空调生产和销售, 是增值税一般纳税人, 2021 年 11 月将其 2018 年 1 月 1 日购进的办公楼对外转让, 取得全部含税转让价为 5450 万元。已知, 增值税税率为 9%。

**【解析】** 甲企业应确认的销项税额  $= 5450 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 360$  (万元)。





### 3. 3%征收率减按 2%征收

一般纳税人销售自己使用过的物品或销售旧货，相关增值税处理如下：

销售对象的具体情况			计税公式
自己使用过的物品	固定资产（不动产除外）	按规定不得抵扣且未抵扣过进项税	应缴纳的增值税=含税售价÷(1+3%)×2%
		按规定可以抵扣进项税	销项税额=含税售价÷(1+适用税率)×适用税率
自己使用过的物品	固定资产以外的其他物品		销项税额=含税售价÷(1+适用税率)×适用税率
旧货（不包括二手车）			应缴纳的增值税=含税售价÷(1+3%)×2%
二手车（自 2020 年 5 月 1 日-2023 年 12 月 31 日）			应缴纳的增值税=含税售价÷(1+0.5%)×0.5%

**【案例 1】**甲企业为增值税一般纳税人，2021 年 9 月对外转让一台其使用过的、作固定资产核算的生产设备；该设备为甲企业于 2012 年 11 月购进，含税转让价格为 45200 元。

**【解析】**由于该设备为 2009 年 1 月 1 日后购进，属于购进时可以抵扣进项税额的情况，甲企业应缴纳的增值税=45200÷(1+13%)×13%=5200（元）。

**【案例 2】**甲企业为增值税一般纳税人，2021 年 9 月对外转让一台其使用过的、作固定资产核算的生产设备；该设备为甲企业于 2007 年 11 月购进，含税转让价格为 41200 元。

**【解析】**（1）该生产设备按购进当时的政策不得抵扣进项税额，属于“按规定不得抵扣且未抵扣过进项税的固定资产”；

（2）甲企业应缴纳的增值税=41200÷(1+3%)×2%=800（元）。

**【案例 3】**甲企业为增值税一般纳税人，2021 年 9 月对外转让一台职工宿舍使用的中央空调（2017 年 5 月专为职工宿舍使用而购进），含税转让价格为 41200 元。已知，一般纳税人销售自己使用过的属于《增值税暂行条例》规定不得抵扣且未抵扣进项税额的不动产以外的其他固定资产，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收

**【解析】**由于该空调专为职工宿舍使用而购进，购进时按照规定不得抵扣且未抵扣进项税额，因此，本次售出冰柜甲企业应纳增值税 =41200÷(1+3%)×2%=800（元）。

**【案例 4】**甲企业为增值税一般纳税人，2021 年 9 月对外转让其总经理使用过的小轿车一辆；该小轿车为甲企业于 2015 年 11 月购进，含税转让价格为 45200 元。

**【解析】**该小轿车为 2013 年 8 月 1 日后购进，属于购进时可以抵扣进项税额的情况，甲企业应缴纳的增值税=45200÷(1+13%)×36%=5200（元）。

**【案例 5】**甲企业为增值税一般纳税人，2021 年 9 月将自己使用过的一箱打印纸出售，含税售价为 113 元。