

注册会计师税法教材精讲班

考点 2：征税范围的特殊规定（★★★）

一、属于征税范围的特殊项目

1. 罚没物品：

- (1) 国家指定销售单位将罚没物品纳入正常销售渠道销售的，应照章征收增值税。
 (2) 执罚部门和单位查处的罚没物品经同意公开拍卖，由经营单位购入拍卖物品再销售的，应照章征收增值税。

2. 航空运输企业已售票但未提供航空运输服务取得的逾期票证收入，按照航空运输服务征收增值税。

3. 纳税人取得的财政补贴收入，与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，应按规定计算缴纳增值税

4. 不征收增值税项目（不是免税项目）：

- (1) 执罚部门和单位查处的属于一般商业部门经营的商品，具备拍卖条件的，其拍卖收入作为罚没收入上缴财政，不予征税。
 (2) 纳税人取得的与销售收入或数量不直接挂钩的其他情形的财政补贴收入，不征收增值税。
 (3) 融资性售后回租业务中，承租方出售资产的行为。
 (4) 药品生产企业销售自产创新药的销售额，为向购买方收取的全部价款和价外费用，其提供给患者后续免费使用的相同创新药不按视同销售。

(5) 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于用于公益活动的服务。

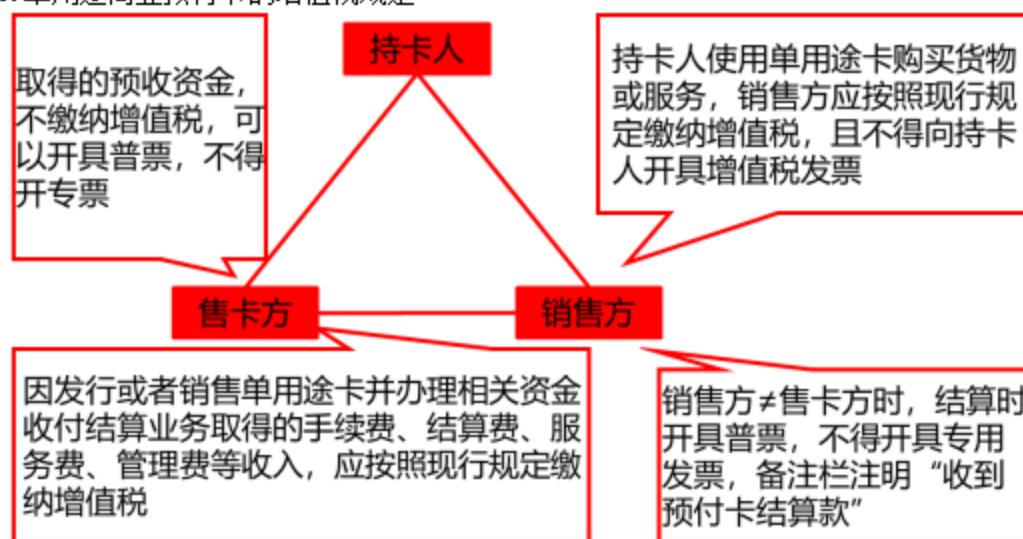
(6) 存款利息。

(7) 被保险人获得的保险赔付。

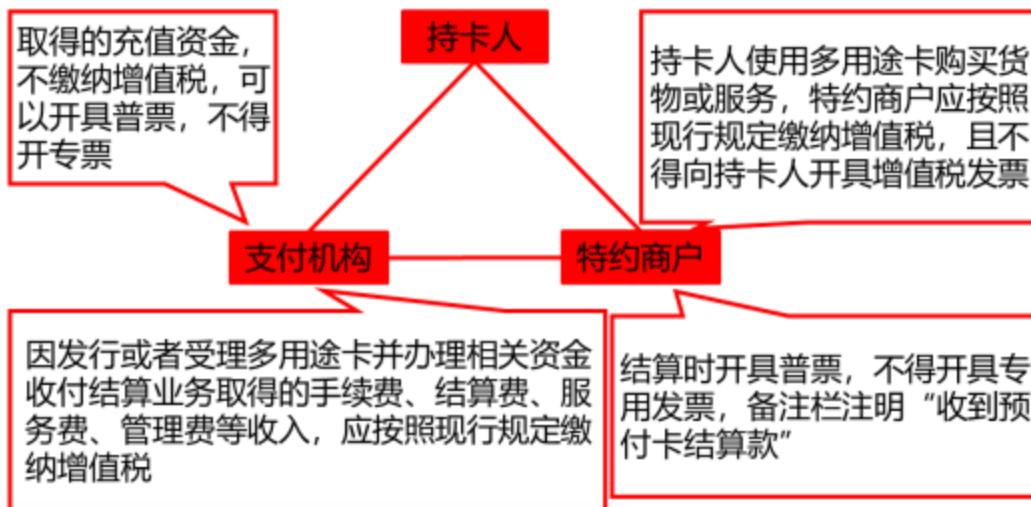
(8) 房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金。

(9) 纳税人在资产重组过程中，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。

5. 单用途商业预付卡的增值税规定



6. 支付机构预付卡（多用途卡）的增值税规定



【例题·单选题】企业发生的下列行为中, 需要缴纳增值税的是()。

- A. 获得保险赔偿 B. 取得存款利息
C. 收取包装物租金 D. 取得财政补贴收入

【答案】C

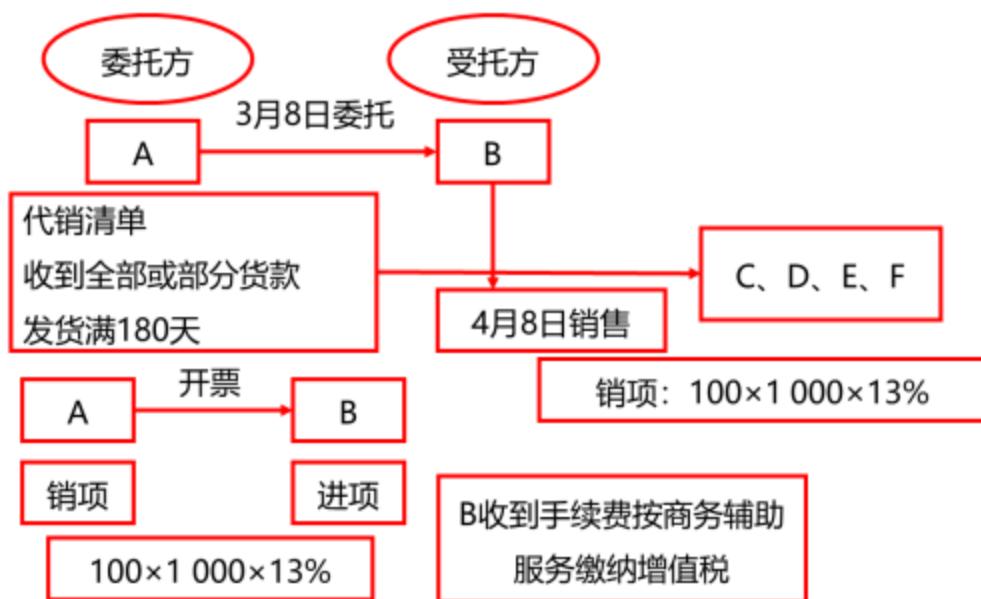
【解析】被保险人获得的保险赔付、存款利息、纳税人取得的财政补贴收入, 与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂的、应按规定计算缴纳增值税。纳税人取得的其他情形的财政补贴收入, 不属于增值税应税收入, 不征收增值税。

二、属于征税范围的特殊行为

1. 视同发生应税销售行为

- (1) 将货物交付他人代销;
(2) 销售代销货物;

征税范围的特殊规定



(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到其他机构用于销售 (关注条件), 但相关

机构设在同一县(市)的除外;



- (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投资者;
- (8) 将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送其他单位或他人;

【思路总结】

自产	
委托加工	投资、分配、赠送(对外) —— 视同销售 集体福利或个人消费(对内) —— 视同销售
工	纳税链条的完整 税收公平原则
外购	投资、分配、赠送(对外) —— 视同销售 集体福利或个人消费(对内) —— 进项不得抵扣
	纳税链条的完整 最终消费

【提示 1】 视同销售行为销售额的确定
 本企业售价 → 其他纳税人售价 → 组价

- (9) “营改增”试点规定的视同销售服务、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。

【提示】自然人将资金无偿提供他人使用不属于视同销售，而自然人将不动产无偿赠与他人属于视同销售。

【思考】视同销售货物和视同销售服务的差异：

- (1) 自产或委托加工货物用于集体福利、个人消费的：视同销售；
- (2) 本企业员工为雇主或本企业雇主为员工提供应税服务项目的：不必视同销售。

【例题·单选题】下列行为中，视同销售货物缴纳增值税的是（ ）。

- A. 将购进的货物用于集体福利
- B. 将购进的货物用于个人消费
- C. 将购进的货物用于非增值税应税项目
- D. 将购进的货物用于对外投资

【答案】D

【解析】将购进的货物用于对外投资、分配、赠送视同销售缴纳增值税。

	定义	区别	税务处理		举例
混合销售行为	一项销售行为如果既涉及货物又涉及服务，为混合销售	强调在同一项销售行为中，存在两类经营项目的混合，销售货款及劳务价款是同时从一个购买方取得的	按“经营主业”缴纳增值税	(1) 从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税	家电生产企业销售自产家电并负责安装
				(2) 其他单位和个体工商户的混合销售行为，按销售服务缴纳增值税	娱乐场所销售烟、酒、饮料

	界定	区别	税务处理	举例
兼营行为	所谓兼营，是指纳税人的经营范围既包括销售货物和加工修理修配劳务，又包括销售服务、无形资产或者不动产	强调在同一纳税人的经营活动中存在两类经营项目，但这两类经营项目不是在同一销售行为中发生	分别核算按增值税适用税率/征收率；否则从高征税	某购物中心，既销售商品、又提供餐饮服务

关键：行为之间是否具有关联性和从属性

是混合销售还是兼营？



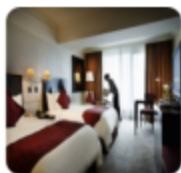
拍个人写真 1200 元套餐：

1000 元拍摄服务；

200 元包括 1 个水晶相册，1 个相框。

是混合销售还是兼营？

酒店住宿 酒店提供免费的 酒店提供收费的饮料
 矿泉水、牙刷等



【例题 · 单选题】下列选项中，属于增值税混合销售行为的是（ ）。

- A. 某商场销售货物并建立餐饮中心为顾客提供餐饮服务
- B. 汽车销售公司销售汽车并为其他客户提供装饰服务
- C. 纳税人销售林木的同时提供林木管护服务
- D. 中国移动向客户销售手机并为其他客户提供通信服务

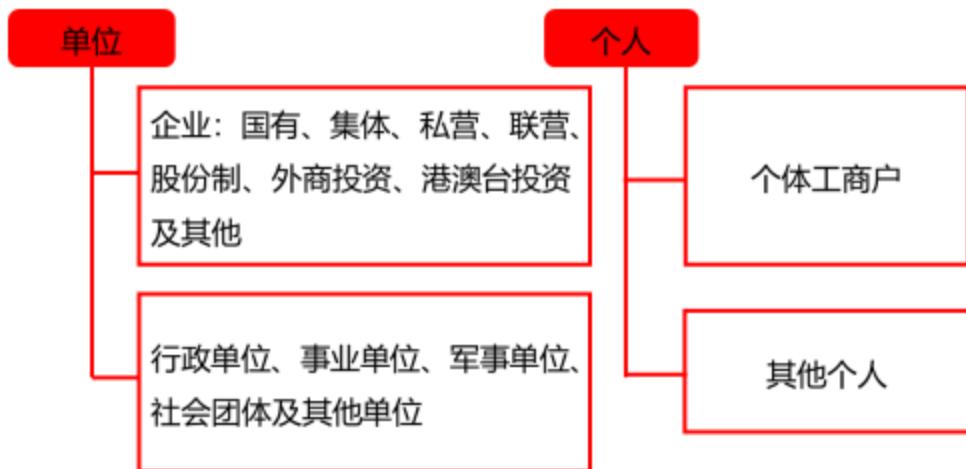
【答案】C

【解析】选项 A、B、D 均属于兼营行为。

考点 3：纳税义务人和扣缴义务人（★）

一、纳税人

在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务、销售服务、无形资产或者不动产，以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税人。



1. 单位以承包、承租、挂靠方式经营的：

承包人以发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、扣缴义务人

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】下列承包经营的情形中，应以发包人为增值税纳税人的是（ ）。

- A. 以承包人名义对外经营，由承包人承担法律责任的
- B. 以发包人名义对外经营，由发包人承担法律责任的
- C. 以发包人名义对外经营，由承包人承担法律责任的
- D. 以承包人名义对外经营，由发包人承担法律责任的

【答案】B

【解析】以发包人、出租人、被挂靠人（统称发包人）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。