

税务师

教材精讲班

税法一

第二章 增值税

【本章内容】

- 第一节 增值税概述
- 第二节 纳税人和扣缴义务人
- 第三节 征税范围
- 第四节 税率和征收率
- 第五节 税收优惠
- 第六节 增值税一般计税方法
- 第七节 简易计税方法
- 第八节 进口环节增值税政策
- 第九节 出口环节增值税政策
- 第十节 征收管理
- 第十一节 特定企业（交易行为）的增值税政策
- 第十二节 增值税发票的使用和管理

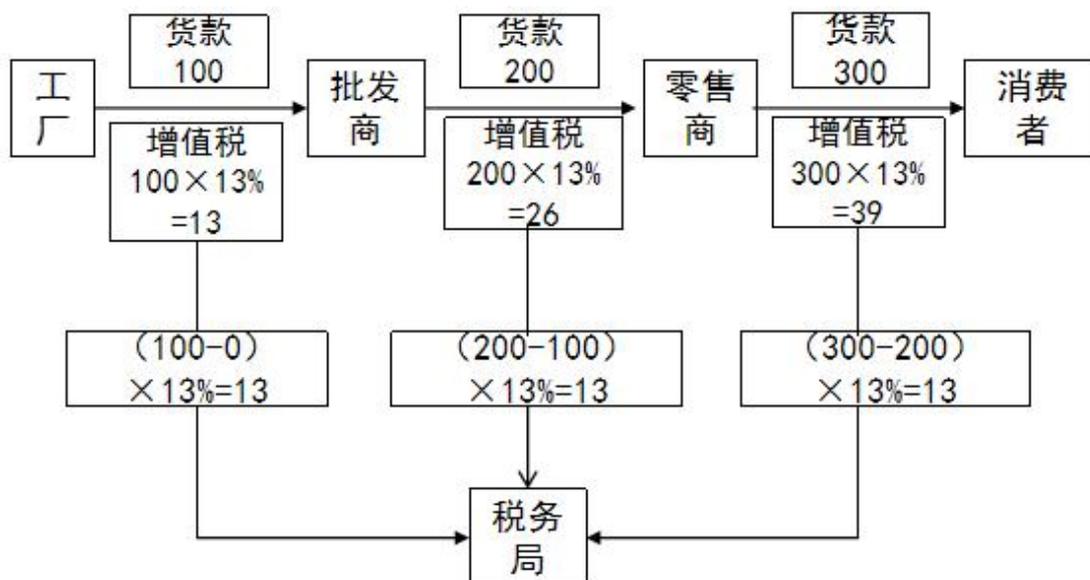
【考情分析】

本章是税法 I 中最重要的一章，分值 50 分左右。从历年考试情况看，所有题型均会出现，考核广泛，包括单选题、多选题、计算题、综合题都会考查。考试要注意增值税和关税、消费税、资源税、车辆购置税、土地增值税等税种的结合。

第一节 增值税概述

【知识点 1】增值税的概念

增值税是以单位和个人生产经营过程中取得的**增值额**为课税对象征收的一种税。



【知识点 2】增值税的性质及原理

性质	1. 以全部流转额为计税销售额（流转税） 2. 税负具有转嫁性（价外税，间接税） 3. 按产品或行业实行比例税率（广泛征收）
计税原理	1. 按全部销售额计税，但只对其中的新增价值征税 2. 实行税款抵扣制 3. 税款随货物销售逐环节转移，最终消费者承担全部税款

【知识点 3】计税方法

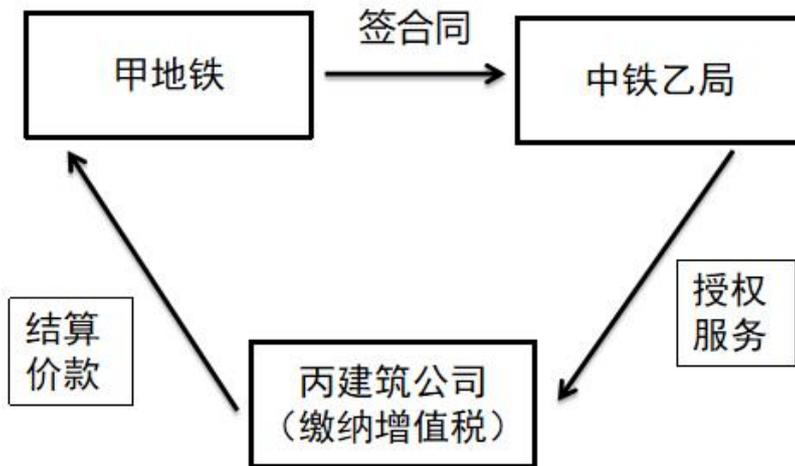
计算法	公式
直接计算法	增值税=增值额×税率
间接计算法	增值税=销项税-进项税

第二节 纳税人和扣缴义务人

【知识点 1】增值税纳税人与扣缴义务人的基本规定

（一）纳税人

1. 凡在中华人民共和国**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。
2. 单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人以发包人、出租人、被挂靠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。
3. 对报关进口的货物，进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人。
4. 资管产品运营过程中发生的增值税行为，以资管产品管理人为纳税人。
5. 建筑企业与发包方签订建筑合同后，以内部授权或者三方协议等方式，授权集团内其他纳税人（第三方）为发包方提供建筑服务，并由第三方**直接**与发包方结算工程款的，由**第三方**缴纳增值税，与发包方签订建筑合同的建筑企业不缴纳增值税



（二）扣缴义务人

纳税人	境内业务	扣缴义务人规定
中华人民共和国境外的单位或者个人，在境内未设立经营机构的	在境内提供应税劳务	以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以购买者为扣缴义务人
	在境内销售服务、无形资产或者不动产（应税行为）	以购买方为扣缴义务人

【单选题】关于增值税纳税人的规定，说法正确的是（ ）。

- A. 单位以承包方式经营的，发包人为纳税人
- B. 报关进口货物，以进口货物的发货人为纳税人
- C. 境外单位在境内提供应税劳务，一律以购买者为纳税人
- D. 资管产品运营过程中发生的增值税行为，以资管产品管理人为纳税人

【答案】D

【解析】选项 A，单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人以发包人、出租人、被挂靠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；选项 B，对报关进口的货物，以进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口货物的纳税人；选项 C，境外的单位或个人在境内提供应税劳务，在境内未设有经营机构的，其应纳税款以境内代理人为扣缴义务人，在境内没有代理人的，以购买者为扣缴义务人。

【知识点 2】增值税纳税人的分类及依据

（一）增值税纳税人分类的依据

增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。划分依据的两个标准：会计核算是否健全；年应税销售额。

（二）划分一般纳税人与小规模纳税人的目的

一般纳税人大多采用一般计税方法（即销项-进项），特殊情况也有简易计税，小规模纳税人采用简易征收计税方法。

【知识点 3】小规模纳税人登记管理

（一）小规模纳税人的标准

小规模纳税人是指年销售额在规定标准以下，并且会计核算不健全，不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。登记为小规模纳税人，采用简易计税方法征收增值税。

1. 一般规定：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。
2. 特殊规定

情形	身份
(1) 年应税销售额超标其他个人（除个体工商户外的个人）	按小规模纳税人纳税
(2) 年应税销售额超标但不经常发生应税行为的单位和个体工商户，以及非企业性单位、不经常发生应税行为的企业	可选择按小规模纳税人纳税

年应税销售额未超过规定标准的纳税人，会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关办理一般纳税人登记。会计核算健全是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证进行核算。

【多选题】下列纳税人中，年应税销售额超过规定标准但可以选择按照小规模纳税人纳税的有（ ）。

- A. 会计核算健全的单位
- B. 非企业性单位
- C. 不经常发生应税行为的企业
- D. 不经常发生应税行为的个体工商户
- E. 自然人

【答案】BCD

【解析】年应税销售额超过规定标准但不经常发生应税行为的单位和个体工商户，以及非企业性单位、不经常发生应税行为的企业，可选择按照小规模纳税人纳税。选项 A，年应税销售额超过规定标准的会计核算健全的单位，按一般纳税人纳税；选项 E，自然人必须按小规模纳税人纳税，不是可以选择。

【知识点 4】一般纳税人登记管理

1. 增值税纳税人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的，应当向主管税务机关办理一般纳税人登记。

年应税销售额是指纳税人在连续不超过 12 个月或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。

“经营期”包含未取得销售收入的月份或季度。

“纳税申报销售额”是指纳税人自行申报的**全部**应征增值税销售额，其中包括**免税销售额和税务机关代开发票销售额**。

“稽查查补销售额”和“纳税评估调整销售额”计入查补税款申报当月（或当季）的销售额，不计入税款所属期销售额。

销售服务、无形资产或者不动产（以下简称应税行为）有扣除项目的纳税人，其应税行为年应税销售额按**未扣除之前**的销售额计算。

纳税人**偶然**发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额。

2. 除国家税务总局另有规定外，纳税人登记为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人

【多选题】根据增值税一般纳税人登记管理的规定，下列说法正确的有（ ）。

- A. 个体工商户年应税销售额超过小规模纳税人标准的，不能申请登记为一般纳税人
- B. 增值税一般纳税人应税销售额超过小规模纳税人标准的，除另有规定外，应当向主管税务机关办理一般纳税人登记
- C. 非企业性单位、不经常发生应税行为的企业，可以选择按照小规模纳税人纳税
- D. 纳税人登记时所依据的年应纳税额，不包括税务机关代开发票的销售额
- E. 纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额

【答案】BCE

【解析】选项 A，个体工商户年应税销售额超过小规模纳税人标准的，可以申请登记为一般纳税人；选项 D，年应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，其中，纳税申报销售额中包括免税销售额和税务机关代开发票销售额。

【多选题】下列销售额应计入增值税一般纳税人判定标准的有（ ）。

- A. 纳税评估调整的销售额
- B. 稽查查补的销售额
- C. 免税销售额
- D. 税务机关代开发票销售额
- E. 偶尔发生的销售无形资产销售额

【答案】ABCD

【解析】选项 ABCD：年应税销售额是指纳税人在连续不超过 12 个月或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。

纳税申报销售额是指纳税人自行申报的全部应征增值税销售额，其中包括免税销售额和税务机关代开发票销售额。

选项 E：纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额。

第三节 征税范围

2016 年 5 月 1 日全面营改增后，增值税的征税范围包括：

1. 销售货物或者进口货物
2. 销售劳务
3. 销售服务
4. 销售无形资产
5. 销售不动产

【知识点 1】增值税征税范围的规定

（一）销售货物——13%、9%税率

1. 销售：有偿转让所有权；
2. 货物：有形动产（包括电力、热力和气体）

（二）销售劳务——13%税率

1. 劳务指加工和修理修配劳务，加工、修理修配的对象限于“有形动产”，对不动产的是修缮行为，属于建筑服务。
2. 加工指委托加工：委托方提供原料及主料，受托方对货物加工，收取加工费。
单位或个体工商户聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务则**不包括**在内。

【多选题】根据我国现行增值税的规定，下列属于按照销售劳务缴纳增值税的有（ ）。

- A. 设备维修 B. 房屋修缮
C. 汽车租赁 D. 管道安装 E. 服装加工

【答案】AE

【解析】选项BCD属于销售增值税应税服务。

（三）销售服务（7类）

分别指交通运输服务、邮政服务、电信服务（基础、增值）、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。

行业	应税服务	具体内容
1. 交通运输服务 【9%】	(1) 陆路	包括铁路、公路、缆车、索道、地铁、城市轻轨等运输 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
	(2) 水路	水路运输的程租、期租业务，属于水路运输服务
	(3) 航空	航天运输、航空运输的湿租业务，属于航空运输服务
	(4) 管道	通过管道输送气体、液体、固体物质的运输服务
	(5) 纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入	按照“交通运输服务”缴纳增值税
	(6) 运输工具舱位承包	承包方以其向托运人收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税 发包方以其向承包方收取的全部价款和价外费用为销售额，按照“交通运输服务”缴纳增值税
	(7) 运输工具舱位互换	互换运输工具舱位的双方均以各自换出运输工具舱位确认的全部价款和价外费用为销售额
	(8) 无运输工具承运业务	按照“交通运输服务”缴纳增值税

注意：网络平台道路货物运输（以下简称网络货运）经营者和实际承运人均应当依法履行纳税或扣缴税款义务。网络货运经营，是指经营者依托互联网平台整合配置运输资源，以承运人身份与托运人签订运输合同，委托实际承运人完成道路货物运输，承担承运人责任的道路货物运输经营活动。

网络货运经营不包括仅为托运人和实际承运人提供信息中介和交易撮合等服务的行为。

实际承运人，是指接受网络货运经营者委托，使用符合条件的载货汽车和驾驶员，实际从事道路货物运输的经营者。网络货运经营者应遵照国家税收法律法规依法依规抵扣增值税进项税额，不得虚开虚抵增值税发票等扣税凭证。

行业	应税服务	具体内容
2. 邮政服务 (9%)	(1) 邮政普遍	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活动
	(2) 邮政特殊	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活动
	(3) 其他邮政	邮册等邮品销售、邮政代理等活动
3. 电信服务	(1) 基础电信服务 (9%)	利用固网、移动网、卫星、互联网，提供语音通话服务，及出租出售带宽、波长等网络元素
	(2) 增值电信服务 (6%)	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。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 (9%)	(1) 工程服务	新建、改建各种建筑物、构筑物的工程作业
	(2) 安装服务	包括固话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等收取的安装费、初装费、扩容费等
	(3) 修缮服务	对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善
	(4) 装饰服务	修饰装修，使之美观或具有特定用途的工程
	(5) 其他	如钻井（打井）、拆除建筑物、平整土地、园林绿化等 物业服务企业为业主提供的装修服务、纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员，均按“建筑服务”缴纳增值税

【单选题】根据增值税法律制度的相关规定，下列各项中，应按照“销售服务——建筑服务”计算增值税的是（ ）。

- 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】选项 B，出售住宅属于销售不动产。选项 C，属于现代服务中的租赁服务。选项 D，转让土地使用权属于无形资产。

行业	应税服务	具体内容
5. 金融服务 (6%)	(1) 贷款服务	以货币资金投资收取的固定利润、保底利润，征收增值税
	(2) 直接收费金融服务	包括提供信用卡、基金管理等
	(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	股票、债券等

情形		税务处理
金融商品	保本	征增值税 (6%)
	非保本	不征
纳税人购入资管产品	持有至到期	不征
	未持有至到期，转让	差额征增值税 (6%)
租赁	经营租赁、融资租赁 (除回租)	租赁服务 (13%、9%)
	融资性售后回租	金融服务 (6%)
以货币资金投资收取固定利润或保底利润		金融服务 (6%)

行业	应税服务	具体内容
6. 现代服务 (9项,除租赁外均为6%)	(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。 宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动，按“会议展览服务”缴纳增值税
	(4) 物流辅助服务	包括航空服务、港口码头服务（含港口设施保安费）、货运客运场站服务、打捞救助服务、装卸搬运服务、仓储服务、收派服务
	(5) 租赁服务	形式包括：融资租赁和经营性租赁；范围包括：不动产（9%）、动产（13%） 经营性租赁中：① 水路运输的光租业务、航空运输的干租业务；② 将不动产或飞机、车辆等动产的广告位出租给其他单位或个人用于发布广告；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） 融资租赁中的售后回租业务，属于金融服务。其他融资租赁业务属于租赁服务
		(6) 鉴证咨询服务

	(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、播映(含放映)服务
	(8) 商务辅助服务	包括企业管理服务(含物业管理)、经纪代理服务(如金融代理、知识产权代理、法律代理、房地产中介、婚姻中介等)、人力资源服务、安全保护服务(如武装守护押运服务)。 婚庆服务属于生活服务—居民日常服务。 拍卖行受托拍卖取得的手续费或佣金收入,按照“经纪代理服务”缴纳增值税。
	(9) 其他现代服务	① 自2018年1月1日起,纳税人为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费等收入,按照“其他现代服务”缴纳增值税 ② 纳税人对安装运行后的电梯提供的维护保养服务,按照“其他现代服务”缴纳增值税
7. 生活服务(6项,6%)	(1) 文化体育服务	包括文艺表演、文化比赛,档案馆的档案管理,文物及非物质文化遗产保护,提供游览场所等; 纳税人在游览场所经营索道、摆渡车、电瓶车、游船等取得的收入,按照“文化体育服务”缴纳增值税
	(2) 教育医疗服务	包括教育服务和医疗服务。教育服务,是指提供学历教育服务、非学历教育服务、教育辅助服务的业务活动
	(3) 旅游娱乐服务	包括旅游服务和娱乐服务
	(4) 餐饮住宿服务	包括餐饮服务和住宿服务; 纳税人以长(短)租形式出租酒店式公寓并提供配套服务的,按照住宿服务缴纳增值税; 提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品,按照“餐饮服务”缴纳增值税; 纳税人现场制作食品并直接销售给消费者,按照“餐饮服务”缴纳增值税
	(5) 居民日常服务	包括市容市政管理、家政、婚庆、养老、殡葬、护理、美容美发、按摩、桑拿、沐浴、洗染、摄影扩印等服务
	(6) 其他	纳税人提供植物养护服务,按“其他生活服务”缴纳增值税

【多选题】下列应按照“有形动产租赁服务”缴纳增值税的有()。

- A. 航空运输的干租业务
- B. 有形动产经营性租赁
- C. 有形动产融资租赁
- D. 远洋运输的期租业务
- E. 水路运输的程租业务

【答案】ABC

【解析】选项DE: 远洋运输的期租服务、水路运输的程租服务属于“交通运输服务”。

【多选题】下列属于增值税征税范围的有()。A. 单位聘用的员工为本单位提供(取得工资)的运输服务

- B. 航空运输企业提供的湿租业务
- C. 广告公司提供的广告代理业务
- D. 房地产评估咨询公司提供的房地产评估业务
- E. 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

【答案】BCDE

【解析】单位聘用的员工为本单位提供(取得工资)的运输服务不属于增值税征税范围

行业	应税服务	具体内容
(四) 销售无形资产【9% (土地使用权), 6% (其他)】	转让无形资产所有权	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(如特许经营权、代理权、会员权、肖像权、网络游戏虚拟道具、域名、名称权、肖像权、冠名权、转会费等)。纳税人通过省级土地行政主管部门设立的交易平台转让补充耕地指标, 按照销售无形资产缴纳增值税, 税率为6%。
	转让无形资产使用权	
(五) 销售不动产【9%】	转让不动产所有权的业务活动	转让建筑物或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

【多选题】关于增值税征收范围中, 正确的有()。

- A. 道路通行服务按不动产租赁
- B. 向客户收取退票费按其他现代服务
- C. 融资租赁按金融服务
- D. 车辆停放按有形动产租赁
- E. 融资性售后回租按租赁服务

【答案】AB

【解析】C项, 融资租赁属于租赁服务。D项, 车辆停放属于不动产租赁服务。E项, 融资性售后回租属于贷款服务。

【知识点2】境内销售的界定

1. 境内销售货物

指起运地或所在地在境内。

2. 境内销售服务、无形资产或者不动产

- 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。

3. 下列情形不属于在境内提供销售服务或无形资产:

- (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。

4. 境外单位或个人发生的下列行为不属于在境内提供销售服务或无形资产:

- (1) 为出境的函件、包裹在境外提供的邮政服务、收派服务。
- (2) 向境内单位或者个人提供的工程施工地点在境外的建筑服务、工程监理服务。
- (3) 向境内单位或者个人提供的工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务。
- (4) 向境内单位或者个人提供的会议展览地点在境外的会议展览服务。

5. 境内和个人作为工程分包方, 为施工地点在境外的工程项目提供建筑服务, 从境内工程总承包方取得的分包款收入, 视同从境外取得收入。

【单选题】下列情形中, 应征收增值税的是()。

- A. 法国A公司向我国B公司销售位于我国境内的办公楼
- B. 德国C公司向我国D公司出租完全在德国境内使用的客车
- C. 英国E公司向我国F公司销售完全在英国境内使用的无形资产
- D. 美国G公司向我国H公司提供在美国境内的会议展览服务

【答案】A

【解析】下列情形不属于在境内销售服务或无形资产:(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（选项D）；（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（选项C）；（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（选项B）；（4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【单选题】下列业务属于在我国境内发生增值税应税行为的是（ ）。

- A. 英国会展单位在我国境内为境内某单位提供会议展览服务
- B. 境外企业在巴基斯坦为我国境内单位提供工程勘察勘探服务
- C. 我国境内单位转让在德国境内的不动产
- D. 新西兰汽车租赁公司向我国境内企业出租汽车，供其在新西兰考察中使用

【答案】A

【解析】选项B：向境内单位或者个人提供的工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务，不属于在境内销售服务；选项C：销售的不动产在境外的，不属于在境内销售不动产；选项D：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，不属于在境内销售服务。

【知识点3】视同销售的征税规定

（一）视同销售货物

1. 将货物交付他人代销——代销中的委托方；
2. 销售代销货物——代销中的受托方；
 - ①售出时发生增值税纳税义务；
 - ②按实际售价计算销项税；
 - ③取得委托方增值税专用发票，可以抵扣进项税额；
 - ④受托方收取的代销手续费，应按“现代服务”税目6%的税率征收增值税。
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集体福利或个人消费；
5. 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；
6. 将自产、委托加工或购进的货物**分配**给股东或投资者；
7. 将自产、委托加工或购进的货物无偿**赠送**给他人。

用途	自产及委托加工	外购
集体福利、个人消费	视同销售 (对内使用，防止漏税)	不抵进项 (对内使用，最终消费)
投资、分配、捐赠	视同销售 (对外使用，继续流转)	视同销售 (对外使用，继续流转)

（二）视同销售服务、无形资产或者不动产

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。

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。

【单选题】下列各项中，应视同销售货物或服务，征收增值税的是（ ）。

- A. 某公司将外购饮料用于职工福利
- B. 王某无偿向其他单位转让无形资产（用于非公益事业）
- C. 某建筑公司外购水泥发生非正常损失
- D. 个人股东无偿借款给单位

【答案】B

【解析】选项B，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），应视同销售征收增值税；选项ACD，不视同销售，无须缴纳增值税。

【单选题】下列业务不属于增值税视同销售及特殊销售行为的是（ ）。

- A. 单位以自建的房产抵偿建筑材料款
- B. 单位无偿为关联企业提供建筑服务
- C. 单位无偿为公益事业提供建筑服务
- D. 单位无偿向其他企业提供建筑服务

【答案】C

【解析】单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务应视同销售服务，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。

【多选题】下列业务属于增值税视同销售行为的有（ ）。

- A. 运输公司向新冠疫区运输抗疫物资
- B. 超市将购进食用油发放给员工
- C. 汽车厂将自产汽车分配股东
- D. 软件开发企业向另一企业无偿提供软件维护服务
- E. 食品厂将委托加工收回食品无偿赠送给关联方

【答案】CDE

【解析】A项，单位无偿提供服务用于公益事业的，不属于视同销售行为。B项，外购货物用于集体福利、个人消费的，其进项税额不得抵扣，不属于视同销售。CE两项，将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者，以及无偿赠送，属于增值税视同销售行为。D项，单位或个体工商户向其他单位或个人无偿提供服务，属于视同销售行为，但用于公益事业或以社会公众为对象的除外。

【知识点 4】对混合销售和兼营行为的征税规定

（一）混合销售

1. 含义：**同一项**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：

- （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；
- （2）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。

（二）兼营行为

1. 含义：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。但是，销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产**不同时发生**在同一项销售行为中。

2. 税务处理：

- （1）**分别核算**：适用不同税率或者征收率的销售额；
- （2）未分别核算销售额：**从高**适用税率或征收率征税。

【知识点 5】特殊销售的征税规定

（一）执罚部门和单位查处的商品

1. 属于一般商业部门经营的商品，具备拍卖条件的，由执罚部门或单位商同级财政部门同意后，公开拍卖。其拍卖收入作为罚没收入由执罚部门和单位如数**上缴财政，不予征税**。

2. 经营单位购入拍卖物品再销售的，照章征税。

3. 国家指定销售单位销售罚没物品，照章征税。

（二）预付卡业务的征税规定

1. 单用途商业预付卡的增值税规定

特点：仅限于在本企业、本企业所属集团或者同一品牌特许经营体系内兑付货物或者服务。

涉及发卡企业或售卡企业、持卡人、销售方之间的关系。

1. 发卡企业或售卡企业（预收款）：销售单用途卡，或者接受单用途卡持卡人充值取得的预收资金，**不缴纳**增值税，可以开具普通发票，不得开具增值税专用发票。

2. 售卡方（收佣金）：因发行或者销售单用途卡并办理相关资金收付结算业务取得的手续费、结算费、服务费、管理费等收入，应按照现行规定**缴纳增值税**（经纪代理服务，税率6%）。
3. 销售方（提供服务）：持卡人使用单用途卡购买货物或服务，销售方应按照现行规定缴纳增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。
4. 销售方（结算）：销售方与售卡方不是同一个纳税人的，收到售卡方结算的销售款时，应向售卡方开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

【单选题】关于单用途商业预付卡增值税的规定，下列说法正确的是（ ）。

- A. 售卡方可以向购卡人开具增值税专用发票
- B. 售卡方在销售单用途卡时，取得预收资金需缴纳增值税
- C. 持卡人使用单用途卡购买货物时，货物的销售方不缴纳增值税
- D. 售卡方因发行单用途卡并办理相关资金收付结算业务时，取得的手续费应按规定缴纳增值税

【答案】D

【解析】选项 A：售卡方销售单用途卡时，可以按照规定向购卡人开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票；选项 B：售卡方销售单用途卡，或者接受单用途卡持卡人充值取得的预收资金，不缴纳增值税；选项 C：持卡人使用单用途卡购买货物或服务时，货物或者服务的销售方应按照现行规定缴纳增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。

2. 支付机构预付卡（多用途卡）的增值税规定

多用途卡，是指发卡机构以特定载体和形式发行的，可在发卡机构**之外**购买货物或服务的预付价值。涉及有资质的支付机构、持卡（购卡、充值）人、特约商户之间的关系。

（1）支付机构：

- ①（预收款）销售多用途卡、接受多用途卡充值，**不缴纳**增值税，不得开具增值税专用发票。
- ②（收佣金）支付机构因发行或者受理多用途卡并办理相关资金收付结算业务取得的手续费、结算费、服务费、管理费等收入，应按照现行规定**缴纳**增值税。

（2）特约商户：

- ①（提供服务）持卡人使用多用途卡，特约商户应按照现行规定**缴纳**增值税，且不得向持卡人开具增值税发票。
- ②（结算）特约商户收到支付机构结算的销售款时，应向支付机构开具增值税普通发票。

【知识点 6】不征收增值税的规定

1. 代为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员工提供应税服务。

4. 各党派、共青团、工会、妇联、中科协、青联、台联、侨联收取党费、团费、会费，以及政府间国际组织收取**会费**，**属于非经营活动，不征收增值税**。

5. 存款利息。

6. 被保险人获得的保险赔付。

7. 纳税人根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于以**公益**活动为目的的服务，不征收增值税。

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. 纳税人资产重组有关增值税问题

纳税人在资产重组中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或部分实物资产以及与其相关的债权、债务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**不属于**增值税的征税范围。

10. 纳税人取得财政补贴有关增值税问题。

(1) 纳税人取得的财政补贴入，与其销货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，按其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的适用率计缴纳增值税。

(2) 纳税人取得的其他情形的财政补贴入，不属于增值税应税收入，不征收增值税。

【单选题】根据增值税的相关规定，下列表述正确的是（ ）。

- A. 单位取得存款利息应缴纳增值税
- B. 单位获得的保险赔付需要缴纳增值税
- C. 单位取得的不与销售收入或数量直接挂钩的中央财政补贴，不缴纳增值税
- D. 工会组织收取的工会经费应缴纳增值税

【答案】C

【解析】纳税人取得的财政补贴入，与其销货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，按其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的适用率计缴纳增值税。纳税人取得的其他情形的财政补贴入，不属于增值税应税收入，不征收增值税。选项 ABD，属于增值税不征税项目。

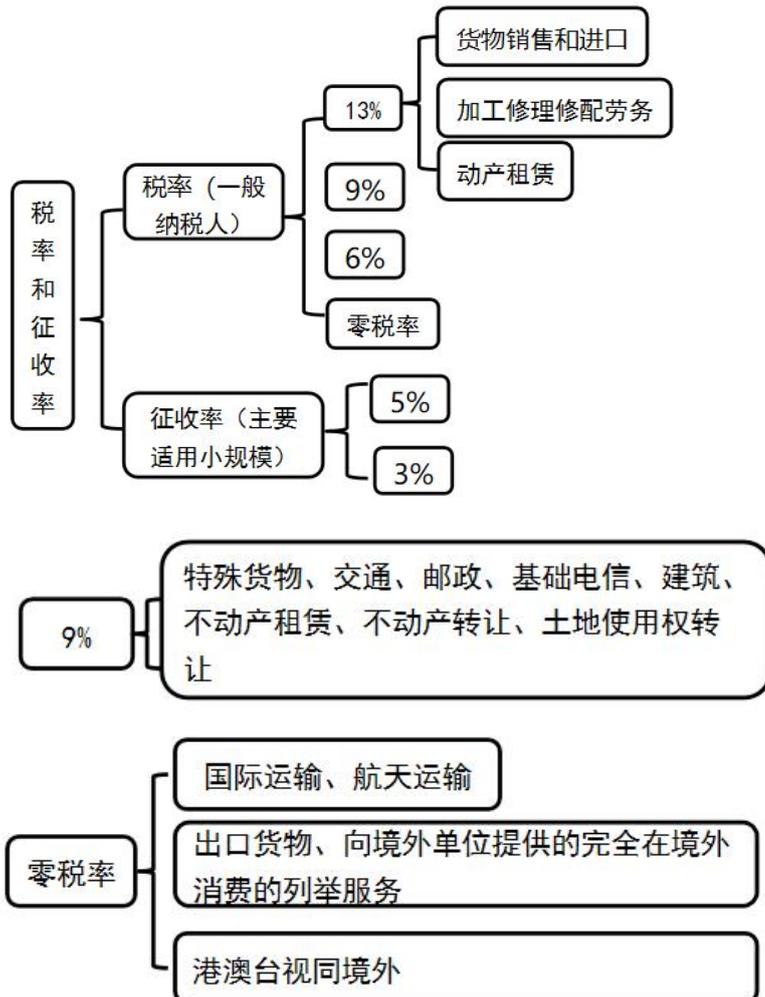
【单选题】下列收入中，不征收增值税的是（ ）。

- A. 被保险人获得的保险赔付
- B. 销售代销货物取得的收入
- C. 电力公司向发电企业收取的过网费
- D. 销售机器设备同时提供安装服务取得的安装费

【答案】A

【解析】选项 BCD：照章缴纳增值税。

第四节 税率和征收率



销售或者进口下列货物，税率为 9%

1. 粮食等农产品、食用植物油、食用盐；
2. 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；
3. 图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；
4. 饲料、化肥、农药、农机(整机)、农膜；
5. 其他

【解析 1】国际运输服务是指：在境内载运旅客或者货物出境；在境外载运旅客或者货物入境；在境外载运旅客或者货物。

【解析 2】向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：研发服务、合同能源管理服务、设计服务、广播影视节目（作品）的制作和发行服务、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、离岸服务外包业务、转让技术。

【解析 3】零税率不等同于免税。

【解析 4】按照国家有关规定应取得相关资质的国际运输服务项目，纳税人取得相关资质的，适用增值税零税率政策，未取得的，适用增值税免税政策。

【解析 5】境内的单位和个人销售适用增值税零税率的服务或无形资产的，可以放弃适用增值税零税率，选择免税或按规定缴纳增值税。

放弃适用增值税零税率后，36 个月内不得再申请适用增值税零税率。

【多选题】下列选项适用 9%增值税税率的有（ ）。

- A. 邮政代理服务
- B. 生活服务
- C. 金融服务
- D. 卫星电视信号落地转接服务
- E. 建筑服务

【答案】AE

【解析】2019 年 4 月 1 日后，9%税率适用于提供交通运输服务、邮政服务、基础电信服务；转让土地使用权、建筑服务、不动产租赁服务，销售不动产。

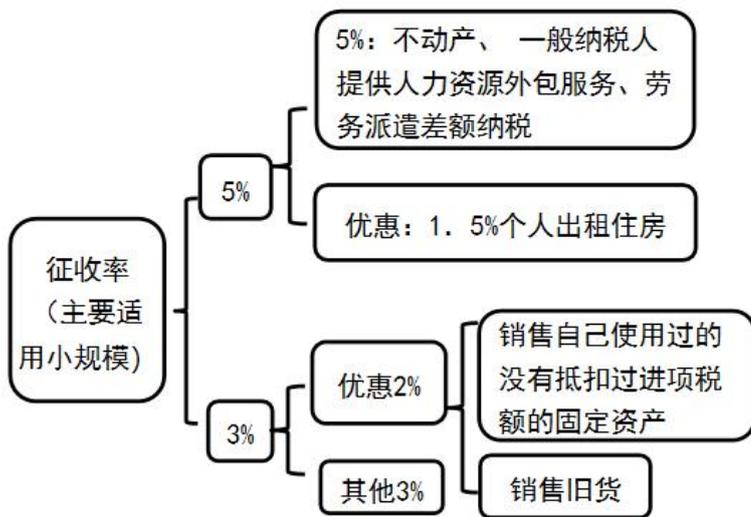
卫星电视信号落地转接服务属于增值电信服务、生活服务和金融服务，适用 6%的税率。

【多选题】下列货物，适用较低增值税税率的有（ ）。

- A. 利用工业余热生产的热水
- B. 石油液化气
- C. 饲料添加剂
- D. 蚊香、驱蚊剂
- E. 食用盐

【答案】ABE

【解析】选项 CD，适用基本税率。



(一) 征收率适用情况:

1. 小规模纳税人;
2. 增值税一般纳税人简易计税。

(二) 5%征收率适用范围

1. 一般纳税人**销售**其 2016 年 4 月 30 日**前**取得的**不动产**选择简易计税方法计税的, 适用 5%征收率。
2. 房地产开发企业的一般纳税人**销售**自行开发的**房地产老项目**, 选择适用简易计税方法的, 适用 5%征收率。
3. 小规模纳税人**销售不动产、出租不动产**, 适用 5%征收率。
个人出租住房, 应按照 5%的征收率**减按 1.5%**计算应纳税额。
4. 一般纳税人**出租**其 2016 年 4 月 30 日**前**取得的**不动产**, 选择适用简易计税方法计税, 适用 5%征收率。
5. 一般纳税人提供人力资源外包服务, 选择简易计税方式计税的, 征收率为 5%。
6. 纳税人提供劳务派遣服务, 选择差额纳税的, 征收率为 5%。
7. 纳税人提供安全保护服务, 选择差额纳税的, 征收率为 5%。

提供方	计税方法	
一般纳税人提供	一般计税方法 (全额 6%)	也可选择差额纳税, 以取得的全部价款和价外费用, 扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利、社保、住房公积金后的余额为销售额, 依 5%征收率计算缴纳增值税
小规模纳税人提供	简易计税方法 (全额 3%)	

【注意】 使用征收率计税就要求纳税人采用简易征税办法缴税, 不能抵扣该项目相关的进项税。采用征收率计算的税额是应纳税额, 不能称其为销项税额。

2017 年 7 月 1 日--2019 年 4 月 1 日我国增值税税率调整情况

2017 年 7 月 1 日	17%	11%
2018 年 5 月 1 日	16%	10%
2019 年 4 月 1 日	13%	9%

【单选题】 某企业为增值税一般纳税人, 对外出租房屋, 适用简易计税方法, 由于承租方 (增值税一般纳税人) 提前解除租赁合同, 收取承租方的违约金。关于收取的违约金, 下列税务处理正确的是 ()。

- A. 不需要缴纳增值税
- B. 按照 3%征收率缴纳增值税
- C. 按照 5%征收率缴纳增值税
- D. 需要缴纳增值税, 不得开具增值税专用发票

【答案】 C

【解析】 增值税的计税销售额是纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产向购买方收取的全部价款和价外费用, 但不包括增值税。价外费用, 是指价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资款、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、等各种性质的价外收费。价外费用按其所属项目的适用税率或征收率计算缴纳增值税, 出租房屋适用征收率为 5%, 故违约金按照 5%征收率缴纳增值税。

第五节 增值税的减税、免税

【知识点 1】法定免税

1. 农业生产者销售的**自产农产品**；
包括：竹筐、种子、“公司+农户”模式的禽畜饲养。
2. 避孕药品和用具；
3. **古旧图书**；
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. **其他个人**销售的自己使用过的物品。

【知识点 2】特定免税项目

（一）粮食和食用油

1. 对承担粮食收储任务的**国有粮食购销企业**销售的粮食免征增值税。
2. 其他粮食企业经营用于**军队用粮、救灾救济粮、水库移民口粮**免征增值税，用于其他方面一律征收增值税。对粮食部门经营的**退耕还林还草补助粮**，凡符合国家规定标准的，比照“救灾救济粮”，免税。
3. 大豆也实行上述政策，并可对免税业务开具增值税专用发票。
4. **政府储备食用植物油**的销售免征增值税，其他销售食用植物油的业务，一律照章征收增值税。

（二）饲料

销售饲料，免征增值税。

宠物饲料不属于免征增值税的饲料。

（三）菜、肉、蛋

1. 从事蔬菜**批发、零售**的纳税人销售的蔬菜，免征增值税。蔬菜罐头，不免税。
2. 从事农产品**批发、零售**的纳税人销售的部分鲜活肉蛋产品，免征增值税。不包括《动物保护法》所规定的国家珍贵、濒危野生动物及鲜活肉类、蛋类产品。

（四）供热企业优惠

供热企业向**居民个人**（以下称居民）供热而取得的采暖费收入，免征增值税。

免税的采暖费收入，应当根据热力产品经营企业实际从居民取得的采暖费收入占该企业采暖费总收入的比例确定免税收入比例。

（五）自 2001 年 1 月 1 日起，对铁路系统内部单位为本系统修理货车的业务免征增值税。

（六）销售服务相关免税优惠

1. 保障民生：

- （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）婚姻介绍服务；
- （5）殡葬服务；
- （6）医疗机构提供的医疗服务。

2. 特殊群体：

- （1）残疾人个人提供的加工、修理修配劳务；
- （2）学生勤工俭学提供的服务。

3. 农业服务

（1）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；

（2）自 2020 年 1 月 1 日起，动物诊疗机构提供的动物疾病预防、诊断、治疗和动物绝育手术等动物诊疗服务，属于上述免税范围。

4. 文化服务

(1) 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。

(2) 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的**门票收入**。

5. 符合规定的教育服务

(1) 提供**学历教育**的学校提供的教育服务收入免征增值税。(包括中外合作办学)(不包括职业培训机构等国家不承认学历的教育机构)学校以各种名义收取的赞助费、择校费等, 不免税。

一般纳税人提供**非学历教育**服务, 可以选择适用简易计税方法按照 3%征收率计算应纳税额。

(2) 政府举办的从事学历教育的高等、中等和初等学校(不含下属单位), 举办进修班、培训班取得的全部归该学校所有的收入。

举办进修班、培训班取得的收入进入该学校下属部门自行开设账户的, 不予免征增值税。

(3) 政府举办的职业学校设立的主要为在校学生提供实习场所、并由**学校出资自办**、由**学校负责经营管理**、**经营收入归学校**所有的企业, 从事“**现代服务**”(不含融资租赁服务、广告服务和其他现代服务)“**生活服务**”(不含文化体育服务、其他生活服务和桑拿、氧吧)业务活动取得的收入。

6. 特殊的运输服务

(1) 台湾航运公司、航空公司从事海峡两岸海上直航、空中直航业务在大陆取得的运输收入。

(2) 纳税人提供的直接或者**间接国际货物运输代理服务**。

7. 金融服务优惠政策

(1) 下列**利息收入**免税:

- ① 国家助学贷款;
- ② 国债、地方政府债;
- ③ 人民银行对金融机构的贷款;
- ④ 住房公积金管理中心用住房公积金在指定的委托银行发放的个人住房贷款;
- ⑤ 外汇管理部门在从事国家外汇储备经营过程中, 委托金融机构发放的外汇贷款;
- ⑥ 统借统还业务中, 企业集团或企业集团中的核心企业以及集团所属财务公司按**不高于**支付给金融机构的借款利率水平或者支付的债券票面利率水平, 向企业集团或者集团内下属单位收取的利息。

统借方向资金使用单位收取的利息, **高于**支付给金融机构借款利率水平或者支付的债券票面利率水平的, 应全额缴纳增值税。

(2) 被撤销金融机构以货物、不动产、无形资产、有价证券、票据等财产清偿债务。

(3) 保险公司开办的一年期以上人身保险产品取得的保费收入。

(4) **下列金融商品转让**收入免税

- ① 个人从事金融商品转让业务。
- ② 香港市场投资者通过沪港通和深港通买卖上海证券交易所和深圳证券交易所上市 A 股; 内地投资者通过沪港通买卖香港联交所上市股票。
- ③ 对香港市场投资者通过基金互认买卖内地基金份额。

(5) 金融**同业往来利息收入**免税:

- ① 金融机构与人民银行所发生的资金往来业务。
包括人民银行对一般金融机构贷款, 以及人民银行对商业银行的再贴现等。
- ② 银行联行往来业务。
- ③ 金融机构间的资金往来业务。
- ④ 金融同业往来利息收入: 同业存款、同业借款、同业代付等。

8. 其他服务免税政策

(1) 福利彩票、体育彩票的发行收入;

(2) 社会团体收取的会费, 免征增值税(社会团体开展经营服务性活动取得的其他收入, 一律照章缴纳增值税。)

(3) 符合条件的合同能源管理服务。

(七) 销售无形资产的免税政策

1. 个人转让著作权。
2. 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。
与之相关指的是：① 为帮助受让方（或者委托方）掌握所转让（或者委托开发）的技术，而提供的技术咨询、技术服务业务；② 且这部分技术咨询、技术服务的价款与技术转让或者技术开发的价款应当在同一张发票上开具。

（八）销售不动产及不动产租赁服务优惠政策

1. 个人销售自建自用住房，免征增值税。
2. 涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权，免征增值税。
家庭财产分割包括：**离婚、赠与、继承**。
3. 个人出租住房，按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳增值税。
4. 将土地使用权转让给农业生产者用于**农业生产**，免征增值税。
5. 土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者，免征增值税。
6. 县级以上地方人民政府或自然资源行政主管部门出让、转让或收回自然资源使用权（不含土地使用权），免征增值税。
7. 军队空余房产租赁收入，免征增值税。
8. 个人出售住房

购买时间	税务处理			差额（全部价款和价外费用－购买住房价款）÷ (1+5%)×5%
2 年内	全额 5%			
2 年（含）以上	北上广深	非普通住宅	差额 5%	
		普通住宅	免税	
	非北上广深		免税	

【单选题】2021 年 7 月，张某销售一套住房，取得含税销售收入 460 万元，该住房于 2020 年 3 月购进，购进时支付房价 100 万元，手续费 0.2 万元，契税 1.5 万元，张某销售住房应纳增值税（ ）万元。

- A. 17.14
- B. 21.9
- C. 12.05
- D. 0

【答案】B

【解析】个人将购买不足 2 年的住房对外销售的，按照 5% 的征收率全额缴纳增值税，应纳增值税=460÷（1+5%）×5%=21.90（万元）。

（九）进口货物

1. 对中国经济图书进出口公司、中国出版对外贸易总公司**为大专院校和科研单位**免税进口的图书、报刊等资料在其销售给上述院校和单位时，**免征国内销售环节**的增值税。
2. 对中国教育图书进出口公司、北京中科进出口公司、中国国际图书贸易总公司**销售给高等学校、科研单位和北京图书馆**的进口图书、报刊资料，免征增值税。
3. 对中国科技资料进出口总公司**为科研单位、大专院校**进口的用于科研、教学的图书、文献、报刊及其他资料，**免征国内销售环节的增值税**。
4. 对中国图书进出口总公司销售给国务院各部委、各直属机构及各省、自治区、直辖市所属科研机构和大专院校的进口科研、教学书刊，免征增值税。
5. 进口抗癌药品、罕见病药品，减按 3% 征收进口环节增值税。

（十）海南离岛免税

1. 离岛免税政策免税税种为关税、进口环节增值税和消费税。离岛免税政策是指对乘飞机、火车、轮船离岛（不包括离境）旅客实行限值、限量、限品种免进口税购物，在实施离岛免税政策的免税商店内或经批准的网上销售窗口付款，在机场、大车站、港口码头指定区域提货离岛的税收优惠政策。
离岛旅客每年每人免税购度为 10 万元人民币，不限次数。

- 2020年11月1日起，海南离岛免税店销售离岛免税商品，免征增值税和消费税。
- 离岛免税店销售非离岛免税商品，按现行规定向主管税务机关申报缴纳增值税和消费税。
- 离岛免税店兼营应征增值税、消费税项目的，应分别核算离岛免税商品和应税项目的销售额；未分别核算的，不得免税。
- 离岛免税店销售离岛免税商品应开具增值税普通发票，不得开具增值税专用发票。

6. 进出岛航班加注保税航油

全岛封关运作前，允许进出海南岛国内航线航班在岛内国家正式对外开放航空口岸加注保税航油，对其加注的保税航油免征关税、增值税和消费税，自愿缴纳进口环节增值税的，可在报关时提出。

进出海南岛国内航线航班，是指经民航主管部门批准的进出海南岛的境内飞行活动。

【单选题】下列项目中，免征增值税的是（ ）。

- 婚姻介绍服务
- 个人销售受赠的住房
- 职业培训机构提供的非学历教育服务
- 个人转让不动产

【答案】A

【解析】选项B，个人销售自建自用住房，免征增值税，销售受赠的住房，要区分情况确定是否免税；选项C，一般纳税人提供非学历教育服务，可以选择适用简易计税方法按照3%征收率计算应纳税额；选项D，要缴纳增值税。

【多选题】根据增值税规定，下列各项免征流通环节增值税的有（ ）。

- 蔬菜
- 水果
- 鲜奶
- 鲜鸡
- 鲜猪肉

【答案】ADE

【解析】自2012年1月1日起，免征蔬菜流通环节的增值税；自2012年10月1日起，免征部分鲜活肉蛋产品流通环节的增值税。目前没有免征水果和鲜奶流通环节增值税的规定。

一般农产品只有农业生产销售自产农产品免税

注意与购进农产品进项抵扣结合

【多选题】免征增值税的有（ ）。

- 学生勤工俭学
- 婚姻介绍服务
- 福利彩票发行收入
- 职业培训机构提供的培训
- 幼儿园收取的赞助费

【答案】ABC

【解析】ABC三项，学生勤工俭学提供的服务、婚姻介绍服务、福利彩票、体育彩票的发行收入，属于免征增值税范围。D项，提供学历教育的学校提供的教育服务收入免税，但不包括职业培训机构等国家不承认学历的教育机构。E项，从事教育的学校提供的教育服务免税收入包括学费、住宿费、伙食费等，不包括赞助费。

【知识点3】临时减免税项目

（一）孵化服务

自2019年1月1日至2023年12月31日，国家级、省级科技企业孵化器、大学科技园和国家备案众创空间对其向在孵对象提供孵化服务取得的收入，免征增值税。

（二）经营公租房

自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对经营公租房所取得的租金收入，免征增值税。

（三）文化企业

1. 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对电影主管部门按照各自职能权限批准从事电影制片、发行、放映的电影集团公司、电影制片厂及其他电影企业取得的销售**电影拷贝**（含数字拷贝）收入、**转让电影版权**（包括转让和许可使用）收入、**电影发行收入**以及在农村取得的**电影放映收入**，免征增值税。

一般纳税人提供的城市电影放映服务，可以按现行政策规定，选择按照简易计税办法计算缴纳增值税。

2. 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对广播电视运营服务企业收取的有线数字电视基本收视维护费和农村有线电视基本收视费，免征增值税。

3. 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，党报、党刊将其发行、印刷业务及相应的经营性资产剥离组建的文化企业，自注册之日起所取得的党报、党刊发行收入和印刷收入，免征增值税。

（四）社区家庭服务业

2019 年 6 月 1 日起至 2025 年 12 月 31 日，下列收入免征增值税：

1. 提供社区养老、托育、家政服务取得的收入，免征增值税。

2. 符合下列条件的家政服务企业提供家政服务取得的收入，免征增值税：

（1）与家政服务员、接受家政服务的客户就提供家政服务行为签订三方协议；

（2）向家政服务员发放劳动报酬，并对家政服务员进行培训管理；

（3）通过建立业务管理系统对家政服务员进行登记管理。

（五）边销茶

自 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对边销茶生产企业销售自产的边销茶及经销企业销售的边销茶免征增值税。

（六）抗病毒药品

自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，继续对国产抗艾滋病毒药品免征生产环节和流通环节增值税。

（七）自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对饮水工程运营管理单位向农村居民提供生活用水取得的自来水销售收入，免征增值税。

（八）自 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，科普单位的门票收入，以及县级及以上党政部门和科协开展科普活动的门票收入免征增值税。

（九）自 2017 年 12 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对金融机构向农户、小微企业、微型企业及个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。

（十）境外机构投资境内债券市场

自 2018 年 11 月 7 日至 2025 年 12 月 31 日，对境外机构投资境内债券市场取得的债券利息收入，暂免征收增值税。

（十一）货物期货交割

自 2018 年 11 月 30 日至 2023 年 11 月 29 日，对经国务院批准对外开放的货物期货品种保税交割业务，暂免征收增值税。

（十二）扶贫货物捐赠

自 2019 年 1 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日，对单位或者个体工商户将自产、委托加工或购买的货物通过公益性社会组织、县级及以上人民政府及其组成部门和直属机构，或直接无偿捐赠给目标脱贫地区的单位和个人，免征增值税。在政策执行期限内，目标脱贫地区实现脱贫的，可继续适用免征增值税政策。

（十三）北京 2022 年冬奥会和冬残奥会

（十四）杭州 2022 年亚运会和亚残运会

（十五）三项国际综合运动会

2020 年晋江第 18 届世界中学生运动会、2020 年三亚第 6 届亚洲沙滩运动会、2021 年成都第 31 届世界大学生运动会。

（十六）公共交通运输服务

自 2022 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对纳税人提供公共交通运输服务取得的收入，免征增值税。

（十七）阶段性减免小规模纳税人增值税

1. 自 2020 年 3 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日, 对湖北省增值税小规模纳税人, 适用 3%征收率的应税销售收入, 免征增值税; 适用 3%预征率的预缴增值税项目, 暂停预缴增值税。除湖北省外, 其他省、自治区、直辖市的增值税小规模纳税人, 适用 3%征收率的应税销售收入, 减按 1%征收率征收增值税; 适用 3%预征率的预缴增值税项目, 减按 1%预征率预缴增值税。

2. 自 2021 年 4 月 1 日至 2022 年 3 月 31 日, 增值税小规模纳税人适用 3%征收率的应税销售收入, 减按 1%征收率征收增值税; 适用 3%预征率的预缴增值税项目, 减按 1%预征率预缴增值税。

3. 自 2022 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日, 增值税小规模纳税人适用 3%征收率的应税销售收入, 免征增值税; 适用 3%预征率的预缴增值税项目, 暂停预缴增值税。

增值税小规模纳税人适用 3%征收率应税销售收入免征增值税的, 应按规定开具免税普通发票。纳税人选择放弃免税并开具增值税专用发票的, 应开具征收率为 3% 的增值税专用发票。

(十八) 二手车经销企业销售旧车

自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月底, 对二手车经销企业销售旧车, 减按销售额 0.5%征收增值税。

(十九) 中国(上海)自由贸易试验区自 2021 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日, 对注册在洋山特殊综合保税区内的企业, 在洋山特殊综合保税区内提供交通运输服务、装卸搬运服务和仓储服务取得的收入, 免征增值税。

(二十) 粤港澳大湾区建设

自 2020 年 10 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日, 对注册在广州市的保险企业向注册在南沙自贸片区的企业提供国际航运保险业务取得的收入, 免征增值税。

(二十一) 进口种子种源

自 2021 年 1 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日, 对符合《进口种子种源免征增值税商品清单》的进口种子种源免征进口环节增值税。

(二十二) 研发机构采购国产设备

自 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日, 对研发机构采购国产设备, 全额退还增值税。

(二十三) 中国国际服务贸易交易会展期内销售的进口展品

对于 2021 年至 2023 年期间举办的中国国际服务贸易交易会(以下简称服贸会), 对服贸会每个展商在展期内销售的进口展品, 按《中国国际服务贸易交易会享受税收优惠政策的进口展品清单》规定的数量或金额上限, 免征进口关税、进口环节增值税和消费税。《展品清单》所列 1~5 类展品, 每个展商享受税收优惠的销售数量不超过列表规定; 其他展品, 每个展商享受税收优惠的销售金额不超过 2 万美元。

享受税收优惠的展品不包括烟、酒、汽车、列入《进口不予免税的重大技术装备和产品目录》的商品、濒危动植物及其产品, 以及国家禁止进口商品。

对展期内销售的超出《展品清单》规定数量或金额上限的展品, 以及展期内未销售且在展期结束后又不退运出境的展品, 按照国家有关规定照章征税。

(二十四) 制造业中小微企业延缓缴纳部分税费

自 2021 年 11 月 1 日起, 对制造业中小微企业(含个人独资企业、合伙企业、个体工商户, 下同)延缓缴纳部分税费。

制造业中型企业是指国民经济行业分类中行业门类为制造业, 且年销售额 2000 万元以上(含 2000 万元)4 亿元以下(不含 4 亿元)的企业。制造业小微企业是指国民经济行业 1 分类中行业门类为制造业, 且年销售额 2000 万元以下(不含 2000 万元)的企业。

1. 延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费并在 2022 年继续延缓。

制造业中小微企业延缓缴纳 2021 年第四季度部分税费政策, 缓缴期限继续延长 6 个月。上述企业 2021 年第四季度延缓缴纳的税费在 2022 年 1 月 1 日后继续延缓政策施行前已缴纳入库的, 可自愿选择申请办理退税(费)并享受延续缓缴政策。

2. 延缓缴纳 2022 年第一季度、第二季度部分税费。

(1) 符合政策规定条件的制造业中小微企业, 在依法办理纳税申报后, 制造业中型企业可以延缓缴纳政策规定的各项税费金额的 50%, 制造业小微企业可以延缓缴纳政策规定的全部税费, 延缓的期限为 6 个月。延缓期限届满, 纳税人应依法缴纳相应月份或者季度的税费。

(2) 制造业中小微企业年销售额按以下方式确定;

①截至 2021 年 12 月 31 日成立满一年的企业，按照所属期为 2021 年 1 月至 2021 年 12 月的销售额确定。

②截至 2021 年 12 月 31 日成立不满一年的企业，按照“所属期截至 2021 年 12 月 31 日的销售额÷实际经营月份×12 个月”的销售额确定。

③2022 年 1 月 1 日及以后成立的企业，按照“实际申报期销售额÷实际经营月份×12 个月”的销售额确定。

(3) 延缓缴纳的税费包括所属期为 2022 年 1 月、2 月、3 月、4 月、5 月、6 月（按月缴纳）或者 2022 年第一季度、第二季度（按季缴纳）的企业所得税、个人所得税、国内增值税、国内消费税及附征的城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加，不包括代扣代缴、代收代缴以及向税务机关申请代开发票时缴纳的税费。

对于在政策施行前已缴纳入库的所属期为 2022 年 1 月的上述税费，企业可自愿选择申请办理退税（费）并享受缓缴政策。

（二十五）出口货物保险

1. 自 2022 年 1 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日，对境内单位和个人发生的下列跨境应税行为免征增值税：

(1) 以出口货物为保险标的的产品责任保险。

(2) 以出口货物为保险标的的产品质量保证保险。

2. 境内单位和个人发生上述跨境应税行为的增值税征收管理，按照现行跨境应税行为增值税免税管理办法的规定执行。此前已发生未处理的事项，按第 1 项规定执行；已缴纳的相关税款，不再退还。

（二十六）图书批发、零售

自 2021 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，免征图书批发、零售环节增值税。

【知识点 4】增值税即征即退

（一）资源综合利用产品和劳务

增值税一般纳税人销售自产的资源综合利用产品和提供资源综合利用劳务，可享受增值税即征即退。

纳税人销售自产磷石膏资源综合利用产品，增值税即征即退政策，退税比例为 70%。

（二）修理修配劳务

对飞机维修劳务增值税实际税负超过 6%的即征即退。

（三）软件产品的增值税优惠

增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品，按基本税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3%的部分实行即征即退政策。

增值税一般纳税人将进口软件产品进行本地化改造后对外销售的，也可享受即征即退政策。

本地化改造是指对进口软件产品进行重新设计改进、转换等，单纯对进口软件产品进行汉化处理不包括在内。

即征即退税额=当期软件产品增值税应纳税额-当期软件产品销售额×3%

【单选题】一般纳税人销售自行开发生产软件产品的增值税优惠政策的是（ ）。

A. 即征即退

B. 先征后退

C. 减半征收

D. 先征后返

【答案】A

【解析】增值税一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品，按基本税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3%的部分实行即征即退政策。

（四）安置残疾人

安置残疾人的单位和个体工商户，按纳税人安置残疾人的人数，限额即征即退增值税。

限额即征即退：每人每月当地月最低工资标准的 4 倍确定。

月应退增值税额=纳税人本月安置残疾人员人数×本月月最低工资标准的 4 倍

（五）管道运输

一般纳税人提供管道运输服务，增值税实际税负超过 3%的部分实行增值税即征即退政策。

（六）有形动产融资租赁和售后回租服务

经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人中的一般纳税人，提供有形动产融资租赁服务和有形动产融资性售后回租服务，增值税实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退政策。

（七）风力发电

自 2015 年 7 月 1 日起，对纳税人销售自产的利用风力生产的电力产品，增值税即征即退 50%。

（八）动漫产业

自 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，动漫企业增值税一般纳税人销售其自主开发生产的动漫软件，按照使用税率征收增值税后，对其增值税实际税负 **超过 3%** 的部分实行即征即退政策。动漫软件出口免征增值税。

【多选题】 据增值税一般纳税人即征即退政策的规定，下列说法正确的有（ ）。

- A. 对提供管道运输服务增值税实际税负超过 3% 的部分即征即退
- B. 对销售自产磷石膏资源综合利用产品，增值税即征即退 70%
- C. 对提供有形动产融资租赁服务增值税实际税负超过 5% 的部分即征即退
- D. 对销售自产利用风力生产的电力产品，增值税即征即退 70%
- E. 对销售自行开发生产的软件产品增值税实际税负超过 3% 的部分即征即退

【答案】 ABE

【解析】 C 项，经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人中的一般纳税人，提供有形动产融资租赁服务和有形动产融资性售后回租服务，对其增值税实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退政策。D 项，自 2015 年 7 月 1 日起，对纳税人销售自产的利用风力生产的电力产品，实行增值税即征即退 50% 的政策。

【知识点 5】起征点和免税规定

（一）个人销售起征点

1. 含义：**起征点以下免征**，起征点**以上全额征收**。
2. 幅度

（1）按期纳税的，为月销售额 **5 000—20 000 元**（含本数）。

（2）按次纳税的，为每次（日）销售额 **300—500 元**（含本数）

增值税起征点的适用范围限于**个人**，不包括认定为一般纳税人的个体工商户。
起征点的调整由财政部和国家税务总局规定。

【单选题】 关于增值税起征点的规定，下列说法正确的是（ ）。

- A. 仅对销售额中超过起征点的部分征税
- B. 起征点的调整由各省、自治区、直辖市税务局规定
- C. 起征点的适用范围包括自然人和登记为一般纳税人的个体工商户
- D. 对自然人销售额未达到规定起征点的，免征增值税

【答案】 D

【解析】 选项 A，销售额超过起征点的，全额纳税；选项 B，起征点的调整由财政部和国家税务总局规定；选项 C，增值税起征点的适用范围限于个人，不包括登记为一般纳税人的个体工商户。

（二）小规模纳税人免税规定

2021 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对**月销售额 15 万元以下**（含本数）的增值税小规模纳税人（以 1 个季度为 1 个纳税期的，**季度销售额未超过 45 万元**，下同），免征增值税。

1. 小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额超过 15 万元，但**扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 15 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税**。
2. 适用增值税差额征税政策的小规模纳税人，以差额后的销售额确定是否可以享受本上述规定的免征增值税政策。

【例题】 2022 年 1 月，某建筑业小规模纳税人（按月纳税）取得建筑服务收入 20 万元，同时向其他建筑企业支付

分包款 12 万元，则该小规模纳税人当月扣除分包款后的销售额为 8 万元，未超过 15 万元免税标准，因此，当月可享受小规模纳税人免税政策。

3. 其他个人（除个体工商户以外的自然人），采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过 15 万元的，免征增值税。

4. 按照现行规定应当预缴增值税税款的小规模纳税人，凡在预缴地实现的月销售额未超过 15 万元的，当期无需预缴税款。

5. 小规模纳税人月销售额未超过 15 万元的，当期因开具增值税专用发票已经缴纳的税款，在增值税专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票后，可以向主管税务机关申请退还。

2022 年 4 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日

增值税小规模纳税人适用 3% 征收率的应税销售收入，免征增值税。增值税小规模纳税人适用 3% 预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。

【多选题】2022 年 1 月关于小规模纳税人增值税政策，下列说法正确的有（ ）。

- A. 小规模纳税人月销售额扣除本期发生的销售不动产销售额后未超过 15 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税
- B. 适用增值税差额征税政策的小规模纳税人，以差额后的销售额确定是否可以享受月销售额 15 万元及以下免征增值税政策
- C. 月销售额 15 万元（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税
- D. 按照现行规定应当预缴增值税税款的小规模纳税人，凡在预缴地实现的月销售额未超过 15 万元的，当期无需预缴税款
- E. 其他个人一次性收取两个月租金 15 万元，不能享受免征增值税政策

【答案】ABCD

【解析】选项 E，其他个人（除个体工商户以外的自然人），采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过 15 万元的，免征增值税。

【单选题】某便利店为增值税小规模纳税人，2022 年 1 月销售货物取得含税收入 40 000 元，代收水电煤等公共事业费共计 50 000 元，取得代收手续费收入 1 500 元，该便利店以 1 个月为 1 个纳税期。该便利店 2022 年 1 月应纳增值税（ ）元。

- A. 1 208.74
- B. 0
- C. 1 236.48
- D. 2 664.05

【答案】B

【解析】小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额未超过 15 万元（以 1 个季度为 1 个纳税期的，季度销售额未超过 45 万元）的，免征增值税。该便利店当月应纳增值税为 0。

【多选题】2022 年 1 月关于小规模纳税人月合计销售额适用增值税征免政策，下列说法正确的有（ ）。

- A. 销售货物、提供服务分别取得销售额 5 万元、4 万元，当月免税
- B. 销售货物、提供服务分别取得销售额 5 万元、16 万元，当月不免税
- C. 销售货物、提供服务、转让无形资产分别取得销售额 9 万元、4 万元、3 万元，当月不免税
- D. 销售货物、提供建筑服务分别取得销售额 5 万元、12 万元，支付建筑分包款 8 万元，当月免税
- E. 销售货物、提供服务、销售不动产分别取得销售额 8 万元、6 万元、3 万元，当月不免税

【答案】ABCD

【解析】小规模纳税人合计月销售额超过 15 万元，但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 15 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税。适用增值税差额征税政策的小规模纳税人，以差额后的销售额确定是否可以享受免征增值税政策。E 项，扣除销售不动产取得的销售额为 14 万元，当月可以免征。

【知识点 6】减免税其他规定

1. 纳税人兼营免税、减税项目的，应当分别核算免税、减税项目的销售额；未分别核算销售额的，不得免税、减税。
2. 纳税人发生应税销售行为适用免税规定的，可以放弃免税，按照规定缴纳增值税。纳税人放弃免税优惠后，在 36 个月内不得再申请免税。
3. 纳税人发生应税行为同时适用免税和零税率规定的，纳税人可以选择适用免税或者零税率。
4. 纳税人要求放弃免税权，应当以书面形式提交放弃免税权声明，报主管税务机关备案。（次月起，计算缴纳增值税）。
5. 纳税人一经放弃免税权，全部增值税应税货物或劳务均征税，不得选择某一免税项目放弃免税权，也不得根据不同的销售对象选择部分货物或劳务放弃免税权。

第六节 增值税一般计税方法

增值税的计税方法，包括一般计税方法、简易计税方法和扣缴计税方法。

1. 一般计税方法：

一般纳税人销售货物、提供加工修理修配劳务、销售服务、无形资产或者不动产适用一般计税方法计税。

$$\text{当期应纳税增值额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

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或留抵退税。

2. 简易计税方法：

(1) 小规模纳税人提供应税服务适用简易计税方法计税。

(2) 一般纳税人提供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。

$$\text{当期应纳税增值额} = \text{当期销售额} \times \text{征收率}$$

3. 扣缴计税方法：

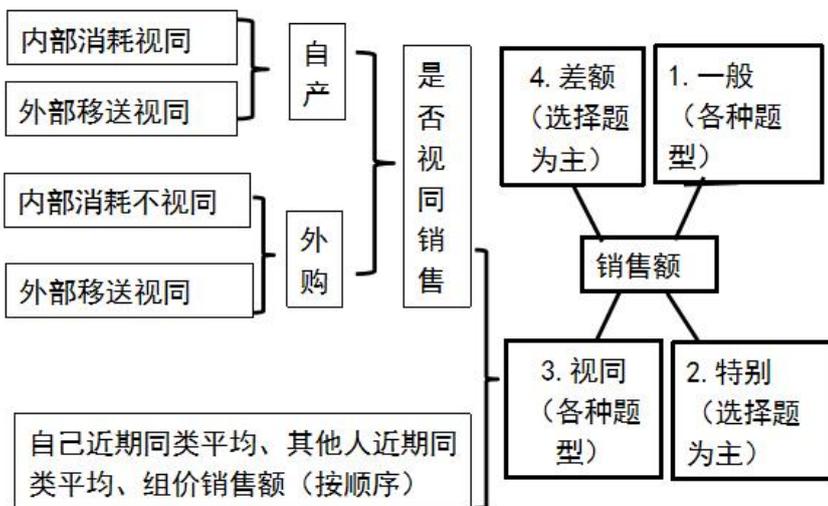
境外单位或者个人在境内提供应税行为，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：

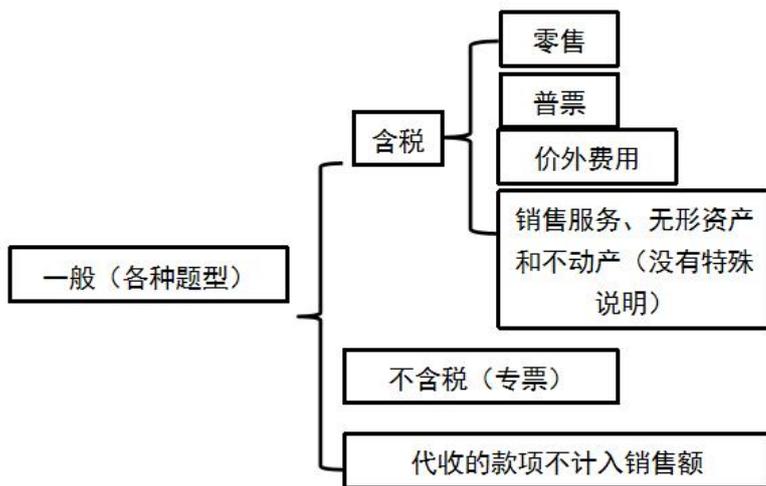
$$\text{应扣缴税额} = \text{接受方支付的价款} \div (1 + \text{税率}) \times \text{税率}$$

【知识点 1】销项税额

纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，按照销售额和税法规定的税率计算收取的增值税额，为销项税额。

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$





（一）销售额的一般规定

一般销售方式下的销售额确认：纳税人发生应税销售行为收取的**全部价款和价外费用**，但是不包括收取的销项税额。具体包括：

1. 价款：要判断其是否含税，含税价款需要换算成不含税销售额作为计税销售额。
2. 价外费用：

包括：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、延期付款利息、滞纳金、赔偿金、**包装费、包装物租金**、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费。计算时要注意价外费用属于**含税收入**，应当换算成不含税的收入，并入销售额。

价外费用不包括：（代收转付）

- （1）受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税——代收款项；
- （2）符合两个条件的代垫运费：

承运部门的运费**发票开具给购买方**，并且有纳税人将该项发票**转交给购买方**的。

（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**——代收款项。

【单选题】某企业为增值税一般纳税人，2021年4月提供汽车租赁服务，开具增值税专用发票，注明金额50万元；提供汽车车身广告位出租服务，开具增值税专用发票，注明金额60万元；出租上月购置房屋，开具增值税专用发票，注明金额100万元。该企业当月上述业务增值税销项税额是（ ）万元。

- A. 15.6 B. 18.9 C. 25.6 D. 23.3

【答案】D

【解析】该企业当月上述业务增值税销项税额 = $(50+60) \times 13\% + 100 \times 9\% = 23.3$ （万元）

【单选题】2021年7月，某企业（增值税一般纳税人）销售货物取得不含税销售额10万元，当月另收取含税包装费1万元。该企业上述业务销项税额是（ ）万元。

- A. 1.60 B. 1.85 C. 1.42 D. 1.70

【答案】C

【解析】销项税额 = $10 \times 13\% + 1 \div (1+13\%) \times 13\% = 1.42$ （万元）

【单选题】某超市为增值税一般纳税人，2021年6月销售蔬菜取得零售收入24 000元，销售粮食、食用油取得零售收入13 200元，销售其他商品取得零售收入98 000元，2021年6月该超市销项税额为（ ）元。

- A. 181.65 B. 12 364.24 C. 13 928 D. 14 345.90

【答案】B

【解析】根据规定，免征蔬菜流通环节增值税。销项税额 = $13 200 \div (1+9\%) \times 9\% + 98 000 \div (1+13\%) \times 13\% = 12 364.24$ （元）。

（二）特殊销售方式下的销售额

1. 采取折扣折让方式销售

折扣折让方式	性质	计税销售额
折扣销售（商业折扣）——同时	促销	折后
销售折扣（现金折扣）——售后	融资	折前
销售折让——售后	质量等问题	折后

【例题】甲生产企业（一般纳税人）2021年6月8日销售经销商商品（税率13%）一批2000件，原价5000元/件（不含税），因该经销商购货量大给予对方10%的商业折扣并在同一张发票上注明，同时约定现金折扣条件为2/10，1/20，n/30，经销商在2021年6月20日付款。

则：

销售额=2000×5000×（1-10%）=9000000（元）

销项税额=9000000×13%=1170000（元）

【单选题】某商场为增值税一般纳税人，2021年6月举办促销活动，全部商品8折销售。实际取得含税收入380000元，销售额和折扣额均在同一张发票上分别注明。上月销售商品本月发生退货，向消费者退款680元，该商场当月销项税额是（ ）元。

A. 43 716.81

B. 43 638.58

C. 54 567.79

D. 54 646.02

【答案】B

【解析】当月销项税额=380000÷（1+13%）×13%-680÷（1+13%）×13%=43638.58（元）

【单选题】某工业企业为增值税一般纳税人，2020年6月销售货物，开具增值税专用发票注明金额300万元，在同一张发票金额栏注明的折扣金额共计50万元。为鼓励买方及早付款，给予现金折扣N/90，1/45，2/30，买方于第45天付款。该企业上述业务销项税额为（ ）万元。

A. 32.50

B. 32.11

C. 39.00

D. 38.61

【答案】A

【解析】商业折扣，如果销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明，可按折扣后的销售额征收增值税，未在同一张发票“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额的，折扣额不得从销售额中减除。现金折扣属于信用政策，其折扣金额不得在销售额中扣除。该企业上述业务销项税额=（300-50）×13%=32.5（万元）。

2. 采取以旧换新方式销售

（1）一般货物：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。（全额计税）

（2）特殊货物——**金银首饰**：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。（差额计税）

【例题】某百货公司家电部2021年6月以旧换新电视机20台，新电视零售价6780元/台，旧电视200元/台，实际每台电视收取差价款6580元；其金银首饰部采取“以旧换新”方式向消费者销售黄金戒指10枚，每枚新戒指的零售价格为5000元，每枚旧戒指作价3000元，枚戒指取得差价款2000元，分别计算电视机与黄金戒指的计税销售额。

【解析】

电视机销售额=6780×20/（1+13%）=120000（元）

黄金戒指销售额=2000×10/（1+13%）=17699.12（元）

3. 采取还本销售方式销售

销售额就是货物的销售价格，不得从销售额中扣减还本支出。（全额计税）

4. 采取以物易物方式销售

以物易物双方都应**作购销处理**，以各自发出的应税销售行为核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物、劳务、服务、无形资产、不动产按规定核算购进金额并计算进项税额。

【例题】 甲公司与乙公司均为增值税一般纳税人，2021年6月甲公司以不含税价格为10万元的衣服与乙公司不含税价格为6万元的丝绸进行交换，差价款由乙公司以银行存款支付，双方均向对方开具增值税专用发票，假定当月取得的相关票据均符合税法规定，并在当月抵扣进项税。假定不考虑其他因素，则甲公司当月应缴纳增值税：

- (1) 销项税额=10×13%=1.3 (万元)
- (2) 进项税额=6×13%=0.78 (万元)
- (3) 应纳税额=1.3-0.78=0.52 (万元)

5. 直销企业增值税销售额确定：

- (1) 直销企业——直销员——消费者：
销售额为向直销员收取的全部价款和价外费用。
- (2) 直销企业（直销员）——消费者：
销售额为向消费者收取的全部价款和价外费用。

6. 包装物押金

(1) 一般货物：押金单独记账核算的，时间在1年以内，又未过期的，一般不并入销售额征税。逾期未收回包装物不再退还的包装物押金或者未逾期但时间**超过1年**的包装物押金，应换算为不含税销售额后并入计税销售额计算销项税额。

(2) 酒类产品：
对销售**啤酒、黄酒**所收取的包装物押金，按包装物押金的一般规定处理。
对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品收取的包装物押金，**无论是否返还以及会计上如何核算，均应换算成不含税价款并入当期销售额征税。**

包装物押金种类	税法是否认可押金	收取时，未逾期	逾期时/1年以上的押金
一般应税消费品的包装物押金	是	不缴增值税	缴纳增值税
啤酒、黄酒包装物押金	是	不缴增值税	缴纳增值税
酒类产品包装物押金（除啤酒、黄酒外）	否	缴纳增值税	不缴增值税

【单选题】 2021年6月，某酒厂（增值税一般纳税人）销售粮食白酒和啤酒给副食品公司，其中白酒开具增值税专用发票，收取不含税价款50 000元，另外收取包装物押金3 000元；啤酒开具普通发票，收取的价税合计款22 600元，另外收取包装物押金1 500元。副食品公司按合同约定，于2021年12月将白酒、啤酒包装物全部退还给酒厂，并取回全部押金。就此项业务，该酒厂2021年6月计算的增值税销项税额应为（ ）元。

- A. 9 100
- B. 9 272.57
- C. 9 445.13
- D. 13 082.30

【答案】 C

【解析】 该酒厂2021年6月增值税销项税额=50 000×13%+3 000/(1+13%)×13%+22 600/(1+13%)×13%=9 445.13 (元)

【单选题】 某食品生产企业为增值税一般纳税人，2022年4月销售货物，开具的增值税专用发票上注明金额120万元。开收据收取包装物押金3万元、优质费2万元。包装物押金单独记账核算。该企业当月增值税销项税额（ ）万元。

- A. 15.60
- B. 15.83
- C. 15.95
- D. 16.18

【答案】 B

【解析】 优质费属于价外费用，需要并入销售额计算增值税。纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，单独记账的、时间在1年内又未过期的，不并入销售额征税；但对逾期未收回不再退还的包装物押金，应按所包装货物的适用税率计算纳税。食品生产企业收取的包装物押金一年以内且未超过企业规定期限，单独核算的，不并入销售额征税。该企业当月增值税销项税额=[120+2/(1+13%)]×13%=15.83 (万元)。

7. 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。

8. 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。

自 2018 年 1 月 1 日起，金融机构开展贴现、转贴现业务，以其实际持有票据期间取得的利息收入作为贷款服务销售额。

（三）视同销售行为销售额确定（按顺序核定销售额）

1. 按纳税人最近时期同类货物或者应税行为的平均售价；

2. 按其他纳税人最近时期同类货物或者应税行为平均售价；

3. 无销售价格，以组成计税价格确定计税销售额， $\text{组成计税价格} = \text{成本} + \text{利润} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$

【例题】2021 年 6 月，甲公司（一般纳税人）将其自产的新产品无偿赠送客户试用，假设该产品无同类产品市场价，该批产品生产成本 30 000 元，成本利润率为 10%。

销项税额=30 000×(1+10%)×13%=4 290（元）。

（四）销售额的特殊规定

1. 经纪代理服务（6%）

销售额=（全部价款+价外费用）-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

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。**

2. 人力资源外包服务

按“经纪代理服务”缴纳增值税，销售额不包括受客户单位委托代为向客户单位员工发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金。

向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的社会保险、住房公积金，不得开具增值税专用发票，可以开具增值税普通发票。

3. 签证代理服务

销售额=（全部价款+价外费用）-向服务接受方收取并代为支付给外交部和外国驻华使（领）馆的签证费、认证费
向服务接受方收取并代为支付的签证费、认证费，不得开具增值税专用发票，可以开具增值税普通发票。

4. 纳税人代理进口

按规定免征进口增值税的货物，其销售额不包括向委托方收取并代为支付的货款。

向委托方收取并代为支付的货款，不得开具增值税专用发票，可以开具增值税普通发票。

5. 航空运输企业（9%）

销售额中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。

6. 客运场站服务（6%）

销售额=（全部价款+价外费用）-支付给承运方运费

7. 航空运输销售代理企业

（1）提供**境外航段**机票代理服务：

销售额=（全部价款+价外费用）-向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用

（2）提供**境内机票**代理服务：

销售额=（全部价款+价外费用）-扣除向客户收取并支付给航空运输企业或其他航空运输销售代理企业的**境内机票**净结算款和相关费用

8. 境外单位通过教育部考试中心及其直属单位在境内开展考试

销售额=考试费收入-支付给境外单位考试费

按提供“教育辅助服务”缴纳增值税。

9. 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。

选择上述办法计算销售额的试点纳税人，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。

【例题】某旅游公司为增值税一般纳税人，2021年7月发生以下业务：取得旅游费收入共计680万元，其中向境外旅游公司支付境外旅游费63.6万元，向境内其他单位支付旅游交通费60万元，住宿费24万元，门票费21万元，签证费1.8万元。支付本单位导游餐饮住宿费共计2.2万元，旅游公司选择按照扣除支付给其他单位相关费用后的余额为计税销售额，并开具普通发票（以上金额均含税）。

应纳增值税额 = $(680 - 63.6 - 60 - 24 - 21 - 1.8) \div (1 + 6\%) \times 6\% = 28.85$ （万元）

10. 劳务派遣服务：

提供方	计税方法	
一般纳税人提供	一般计税方法 (全额6%)	也可选择差额纳税，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利、社保、住房公积金后的余额为销售额，依5%征收率计算缴纳增值税
小规模纳税人提供	简易计税方法 (全额3%)	

选择差额纳税的纳税人，向用工单位收取用于支付给劳务派遣员工工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金的费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

【单选题】某劳务派遣公司（一般纳税人），每个月向用工单位收1000万元的员工工资等支出转付，同时收60万元的手续费（含增值税），共计1060万元，如果该公司选择按照简易计税方法计税，则该公司每月应纳的增值税是（ ）万元。

A. 3 B. 2.86 C. 31.8 D. 60

【答案】B

【解析】选择简易计税方法计税每月应缴纳的增值税 = $60 \div (1 + 5\%) \times 5\% = 2.86$ （万元）

11. 房地产销售自行开发的房地产项目

计税方法	应纳税额
老项目选择 简易计税	应纳税额 = 全部价款与价外费用 / $(1 + 5\%) \times 5\%$
新项目 一般计税	应纳税额 = $(\text{全部价款和价外费用} - \text{当期允许扣除的土地价款}) \div (1 + 9\%) \times 9\% - \text{进项}$

向政府部门支付的土地价款，包括土地受让人向政府部门支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等。

房地产老项目，是指《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。

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），在取得土地时向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用也允许在计算销售额时扣除。

12. 金融商品转让（6%）

销售额 = 卖出价 - 买入价

转让出现的正负差，按**盈亏相抵后的余额**为销售额。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**。

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。

13. 融资租赁和融资性售后回租业务

① 融资租赁（直租）

销售额 = $(\text{全部价款} + \text{价外费用}) - [\text{支付的借款利息} (\text{包括外汇借款和人民币借款利息}) + \text{发行债券利息} + \text{车辆购置税}]$

② 融资性售后回租（回租）

销售额=[全部价款+价外费用（不含本金）]- [对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）+发行债券利息]

【例题】A公司与B公司于2021年12月签订了一个融资性售后回租业务合同，合同约定A公司将价值1200万元的标的物出售给B公司，B公司将该标的物回租给A公司，租期5年，每月固定收取租金25万元，其中本金20万元。B公司购买标的物支付给A公司的1200万元是向银行借款取得，借款期限为5年，每月需向银行支付借款利息2万元。B公司为增值税一般纳税人且符合差额征税条件。

不含税销售额= (5-2) ÷ (1+6%) = 2.83 (万元)

应缴纳的增值税= 2.83 × 6% = 0.17 (万元)

14. 自2018年1月1日起，金融机构开展**贴现、转贴现**业务，以其**实际持有票据期间**取得的利息收入作为贷款服务的销售额计算缴纳增值税。此前贴现机构已就贴现利息收入全额缴纳增值税的票据，转贴现机构转贴现利息收入继续免征增值税。

【多选题】关于增值税计税销售额，下列说法正确的有（ ）。

- A. 航空运输服务，代收的机场建设费不计入计税销售额
- B. 以物易物方式下销售货物，双方以各自发出的货物核算销售额
- C. 客运场站服务，以其取得的全部价款和价外费用为计税销售额
- D. 贷款服务以实收利息和应收未收利息之和为计税销售额
- E. 销售折扣方式销售货物，折扣额不得从销售额中扣除

【答案】 ABE

【解析】选项C，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；选项D，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。

【单选题】关于增值税的销售额，下列说法正确的是（ ）。

- A. 经纪代理服务，以取得全部价款和价外费用为销售额
- B. 旅游服务，一律以取得的全部价款和价外费用为销售额
- C. 航空运输企业的销售额，不包括收取的机场建设费
- D. 劳务派遣服务，一律以取得全部价款和价外费用为销售额

【答案】 C

【解析】选项A，为差额计税项目；选项B，可选择差额计税；选项D，可以取得的全部价款和价外费用为销售额，也可以选择差额纳税，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额。

【知识点2】进项税额

（一）准予从销项税额中抵扣的进项税额

类型	抵扣凭证	
凭票抵扣	(1) 增值税专用发票（含机动车销售统一发票） (2) 海关进口增值税专用缴款书 (3) 境内支付给境外代扣代缴税款的完税凭证 (4) 公路通行费增值税电子普通发票 (5) 国内旅客运输服务增值税专用发票或增值税电子普通发票。	发票和凭证上列示的增值税税额

类型	抵扣凭证
计算抵扣	农产品收购发票或农产品销售发票
	桥闸通行费
	国内旅客运输服务

(1) 购进农产品直接销售、简单加工后销售

- ① 取得一般纳税人开具的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)**
- 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)**
- ③ 取得(开具)农产品销售发票或收购发票的，以农产品销售发票或收购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)**

(2) 购进农产品**深加工**后销售

纳税人购进用于生产销售或委托加工 **13%税率** 货物的农产品，按照 **10%** 的扣除率计算进项税额。

(3) 部分行业试点农产品核定扣除方法。

从**批发、零售环节**购进适用免征增值税政策的蔬菜、部分鲜活肉蛋而取得的普通发票，不得作为抵扣凭证。(不论有没有发票都不得抵扣)

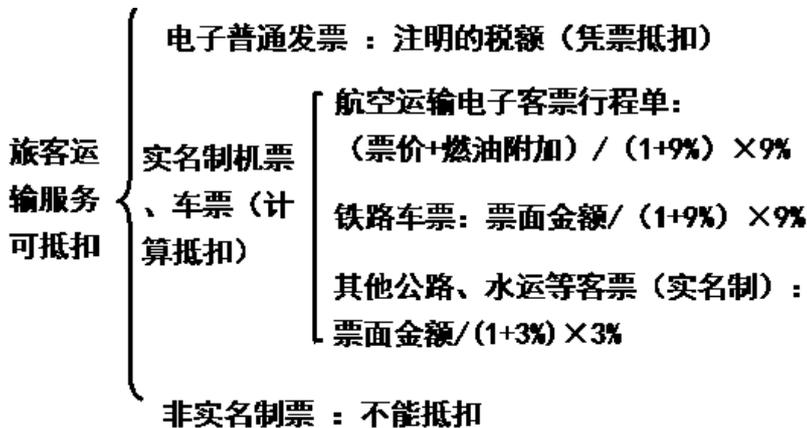
【例题】某生产企业为增值税一般纳税人，生产的产品均适用 13% 的增值税税率。2021 年 4 月销售产品取得不含税销售额 200 万元，本月从农业生产者购进农产品作为生产用原材料，收购发票上注明买价为 56 万元，全部领用，购进其他原材料，取得增值税专用发票注明的金额 100 万元，税额 13 万元。计算 2021 年 4 月该企业应纳增值税。

销项税额 = $200 \times 13\% = 26$ (万元)

进项税额 = $56 \times 10\% + 13 = 18.60$ (万元)

2021 年该企业应纳增值税 = $26 - 18.60 = 7.40$ (万元)

2. 纳税人购进国内旅客运输服务未取得增值税专用发票准予扣除的进项税额确定



【例题】2022 年 3 月，甲公司员工赵某出差乘坐飞机取得航空运输电子客票行程单上注明票价 3002 元，燃油附加费 50 元；乘坐高铁取得铁路车票上注明的票价为 1308 元，乘坐渡轮取得船票注明的价格为 360.5 元，乘坐网约车，取得国内旅客运输服务的增值税电子普通发票注明的金额为 200 元，税额为 6 元，计算本月准予抵扣的进项税额。

【解析】本月进项税额 = $(3002 + 50 + 1308) \div (1 + 9\%) \times 9\% + 360.5 \div (1 + 3\%) \times 3\% + 6 = 376.5$ (元)

3. 支付的道路、桥、闸通行费抵扣进项税额

(1) 纳税人支付的道路通行费，按照收费公路通行费增值税**电子普通发票**上注明的增值税额抵扣进项税额。

(2) 纳税人支付的桥、闸通行费，暂凭取得的**通行费发票**上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

桥、闸通行费可抵扣进项税额 = 桥、闸通行费发票上注明的金额 $\div (1 + 5\%) \times 5\%$

【单选题】某生产企业为增值税一般纳税人，2022年4月其员工因公出差取得如下票据：注明本单位员工身份信息的铁路车票，票价共计10万元；注明本单位员工身份信息的公路客票，票价共计3万元；道路通行费增值税电子普通发票，税额共计2万元。该企业当月可以抵扣增值税进项税额（ ）万元。

- A. 0.83 B. 2.91 C. 0.91 D. 3.07

【答案】B

【解析】记载本企业员工身份信息的铁路车票，按照9%的税率计算抵扣增值税，公路客票按照3%征收率计算抵扣增值税。道路通行费增值税电子普通发票，按照发票上记载的税额抵扣进项税。

该企业当月可以抵扣增值税进项税额=10÷(1+9%)×9%+3÷(1+3%)×3%+2=2.91(万元)

4. 保险服务进项税额的抵扣

(1) 提供保险服务的纳税人以**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。

(2) 提供保险服务的纳税人以**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。

(3) 纳税人提供的其他财产保险服务，比照上述规定执行。

(二) 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、无形资产和不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产和不动产。

考点：

(1) 纳税人购入、租入固定资产、无形资产和不动产，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、集体福利或个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

(2) 原材料、低值易耗品、包装物等，进项税按照销售额分摊抵扣。

(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

(4) 不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产、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，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、不动产净值÷(1+适用税率)×适用税率

【单选题】某制药厂为增值税一般纳税人，2022年5月销售应税药品取得不含税收入100万元，销售免税药品取得收入50万元，当月购入原材料一批，取得增值税专用发票，注明税款6.8万元；应税药品与免税药品无法划分耗料情况。该制药厂当月应缴纳增值税（ ）万元。

- A. 6.20 B. 8.47 C. 10.73 D. 13.00

【答案】B

【解析】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=6.8×50÷(100+50)=2.27(万元)

当期准予抵扣的进项税额=6.8-2.27=4.53(万元)

当期应纳税额=100×13%-4.53=8.47(万元)。

【单选题】某生产企业为增值税一般纳税人，2021年12月销售应税货物不含税销售额为600万元，销售免税货物销售额200万元，货物耗用材料的进项税额为65万元，该企业当月应缴纳的增值税为（ ）万元。

- A. 67.75
B. 94.25

- C. 78
- D. 29.25

【答案】D

【解析】企业购进材料用于生产免税货物，其进项税额不得抵扣。可抵扣的进项税额，应当按照应税货物与免税货物销售收入的比重进行分摊。可抵扣的进项税额=65×600÷(600+200)=48.75(万元)，应缴纳增值税=600×13%-48.75=29.25(万元)。

【多选题】关于增值税一般纳税人购进和租用固定资产进项税额抵扣，下列说法正确的有()。

- A. 购进固定资产，既用于一般计税方法计税项目，又用于免征增值税项目，进项税额可以全额从销项税额中抵扣
- B. 购进固定资产，专用于简易计税方法计税项目，进项税额不得从销项税额中抵扣
- C. 购进固定资产，既用于一般计税方法计税项目，又用于免征增值税项目，进项税额不得从销项税额中抵扣
- D. 租入固定资产，既用于一般计税方法计税项目，又用于免征增值税项目，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣
- E. 购买时不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，发生用途改变用于允许抵扣进项税额的应税项目，可在改变用途的次月按规定计算可抵扣的进项税额

【答案】ABDE

【解析】纳税人租入固定资产、无形资产和不动产，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、集体福利或个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

【单选题】纳税人外购货物用于下列项目，进项税额可以抵扣的是()。

- A. 免税项目
- B. 简易计税方法计税项目
- C. 无偿赠送其他单位
- D. 集体福利

【答案】C

【解析】外购货物用于免税项目、简易计税项目、集体福利，增值税进项税额不得抵扣。

- 2. 非正常损失的购进货物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。

所称非正常损失，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**。

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。

【单选题】下列项目，允许抵扣增值税进项税额的是()。

- A. 纳税人取得增值税电子普通发票的道路通行费
- B. 个人消费的购进货物
- C. 纳税人购进的娱乐服务
- D. 纳税人支付的贷款利息

【答案】A

【解析】A项，纳税人支付的道路通行费，按照收费公路通行费增值税电子普通发票上注明的增值税税额抵扣进项税额。BCD三项，购进货物用于个人消费，以及纳税人购进贷款服务、娱乐服务，不得抵扣进项税额。

- 7. 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：

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

【单选题】2020年5月，某公司（增值税一般纳税人）购入不动产作为办公楼用于办公，取得增值税专用发票上注明金额2000万元，税额100万元，进项税额已按规定申报抵扣。2022年1月，该办公楼改用于职工宿舍，当期净值1800万元。该办公楼应转出进项税额是（ ）万元。

- A. 85.71 B. 100
C. 90 D. 198

【答案】C

【解析】不动产净值率=（不动产净值÷不动产原值）×100%=1800÷2000×100%=90%

该办公楼应转出进项税额=已抵扣进项税额×不动产净值率=100×90%=90（万元）。

【知识点3】进项税额抵扣的特殊规定

（一）关于生产、生活性服务业纳税人加计抵减政策

1. 自2019年4月1日至2022年12月31日，允许**生产、生活性服务业**纳税人按照当期可抵扣进项税额**加计10%**，抵减应纳税额。

自2019年10月1日至2022年12月31日，允许**生活性服务业**纳税人按照当期可抵扣进项税额**加计15%**，抵减应纳税额。

生产、生活性服务业纳税人，是指提供**邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务**（以下称四项服务）取得的销售额占全部销售额的比重超过**50%**的纳税人。

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；稽查查补销售额和纳税评估调整销售额，计入查补或评估调整当期销售额确定适用加计抵减政策。

适用增值税差额征收政策的，以**差额后**的销售额确定适用加计抵减政策。

【多选题】下列服务中，属于适用增值税进项税额加计抵减政策的有（ ）。

- A. 餐饮服务
B. 湿租业务
C. 贷款服务
D. 旅游服务
E. 不动产经营租赁服务

【答案】ADE

【解析】生产、生活性服务业纳税人，是指提供**邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务**。

选项B，湿租业务，属于航空运输服务，选项C，属于金融服务，这两项不适用进项税额加计抵减的政策。

2. 加计抵减的起始期。

① 生产性服务业2019年3月31日前设立的纳税人，自2018年4月至2019年3月期间的销售额（经营期不满12个月的，按照实际经营期的销售额）符合上述规定条件的，自2019年4月1日起适用10%加计抵减政策。

2019年4月1日后设立的纳税人，自设立之日起3个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用10%加计抵减政策。

3. 加计抵减不是从销项税额中抵减，也不是进项税额的加计扣除，而是从计算应纳增值税税额中抵减，是一项税收优惠。

纳税人可计提但未计提的加计抵减额，可在确定适用加计抵减政策当期一并计提。

纳税人应按照当期可抵扣进项税额的10%或15%计提当期加计抵减额。

按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；已计提加计抵减额的进项税额，按规定作

进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%或15%

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

纳税人应按照规定计算一般计税方法下的应纳税额（以下称抵减前的应纳税额）后，区分以下情形加计抵减：

（1）抵减前的应纳税额等于零的，当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减；

2022年4月：

销项480，进项500，应纳税额0，留抵20

当期加计=500×10%=50

全部结转下期抵减

（2）抵减前的应纳税额大于零，且大于当期可抵减加计抵减额的，当期可抵减加计抵减额全额从抵减前的应纳税额中抵减；

2022年5月：

应纳税额=销项300-（进项180+上期留抵20）=100

上期末加计抵减额余额50万

当期加计抵减额=180×10%=18

当期可抵减额=50+18=68

抵减后应纳税额=100-68=32

全部抵减完毕

（3）抵减前的应纳税额大于零，且小于或等于当期可抵减加计抵减额的，以当期可抵减加计抵减额抵减应纳税额至零。未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减。

2022年6月：

应纳税额=销项210-进项200=10

上期末加计抵减额余额0万

当期加计抵减额=200×10%=20

当期可抵减额=0+20=20

抵减后应纳税额=10-10=0

未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减=20-10=10。

纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策，其对应的进项税额不得计提加计抵减额。如果纳税人兼营出口货物劳务、发生跨境应税行为且无法划分不得计提加计抵减额的进项税额，按照以下公式计算：

不得计提加计抵减额的进项税额=当期无法划分的全部进项税额×当期出口货物劳务和发生跨境应税行为的销售额÷当期全部销售额

加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。

【单选题】某生产性服务业企业为增值税一般纳税人，适用进项加计抵减政策，2022年5月一般计税项目销项税额200万元，当期可抵扣进项150万元，上期留抵10万元，则当期可计提的加计抵减额是（ ）万元。

A. 4 B. 14 C. 16 D. 15

【答案】D

【解析】可计提的加计抵减额=150×10%=15（万元）。

【单选题】某生产性服务企业为增值税一般纳税人，符合进项税额加计抵减政策条件。2021年12月销售服务，开具增值税专用发票注明税额25万元；购进服务取得增值税专用发票上注明税额13万元，其中10%的服务用于提供适用简易计税的服务；进项税额上期末加计抵减余额为3万元。假设当月取得增值税专用发票当月即进行勾选抵扣。该企业当月应缴纳增值税（ ）万元。

A. 7.70 B. 8.55 C. 9.13 D. 10.30

【答案】C

【解析】企业购进服务，用于提供适用简易计税服务的部分，不得抵扣进项税额，同时也不得作为可加计抵减进项

税的计算依据。本期可加计抵减额=上期加计抵减余额+本期可加计抵减金额=3+13×(1-10%)×10%=4.17(万元)。该企业当月应缴纳增值税=销项税额-可抵扣进项税额-加计抵减金额=25-13×(1-10%)-4.17=9.13(万元)。

(三) 进货退回或折让的税务处理

一般纳税人因进货退回和折让而从销售方收回的增值税额,应从发生进货退回或折让**当期**的进项税额中扣减。

(四) 向供货方取得返还收入的税务处理——平销返利

对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩的各种返还收入,均应按照平销返利行为的有关规定**冲减当期**增值税进项税额。

应冲减进项税额的计算公式为:

当期应冲减进项税额=当期取得的返还资金÷(1+所购货物适用增值税税率)×所购货物适用增值税税率

商业企业向供货方收取的各种返还收入,**一律不得**开具增值税专用发票。

【例题】某商场(一般纳税人)与其供货企业达成协议,按销售量挂钩进行平销返利。2022年4月向供货方购进商品取得增值税专用发票,注明价款150万元、进项税额24万元,当月按平价全部销售,月末供货方向该商场支付返利6.8万元,计算当月准予抵扣的进项税额。

【解析】当月准予抵扣的进项税=24-6.8÷(1+13%)×13%=23.22(万元)。

【知识点4】计算应纳税额的时间限定

1. 应税销售行为纳税义务发生时间的一般规定:

① 纳税人发生应税销售行为,其纳税义务发生时间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。

② 进口货物,为**报关进口**的当天。

③ 增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

2. 应税销售行为纳税义务发生时间的具体规定

① 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。

② 托收承付和委托银行收款方式销售货物:**发出货物并办妥托收手续**的当天。

③ 赊销和分期收款方式销售货物:书面**合同约定的收款日期**的当天。无书面合同或书面合同无约定收款日期的为货物发出的当天。

④ 预收货款方式销售货物:**货物发出**的当天。

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。

⑤ 委托其他纳税人代销货物:**收到**代销单位销售的**代销清单**或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 销售劳务:提供劳务同时收讫销售款或取得索取销售款的凭据的当天。

⑦ 纳税人发生除将货物交付其他单位或者个人代销和销售代销货物以外的视同销售货物行为:货物移送的当天。

⑧ 提供租赁服务采取预收款方式:为收到**预收款**的当天。

⑨ 金融商品转让:金融商品所有权转移的当天。

⑩ 视同销售服务、无形资产或者不动产情形: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。

⑪ 提供建筑服务,被工程发包方应从支付的工程款中扣押的质押金、保证金,未开具发票的,以纳税人实际收到质押金、保证金的当天为纳税义务发生时间。

【单选题】某商业企业为增值税一般纳税人,2021年11月采用分期收款方式批发商品,合同规定不含税销售额为800万元,本月收回50%的货款,其余货款于12月10日前收回。由于购货方资金紧张,本月实际收回不含税销售额250万元;购进商品取得增值税专用发票,注明价款180万元、增值税23.4万元。该企业2021年11月应纳增值税()万元。

A. 28.849 B. 80.6 C. 9.1 D. 28.6

【答案】D

【解析】应纳增值税=800×50%×13%-23.4=28.6（万元）

【知识点 5】增值税留抵税额退税制度

进项税额不足抵扣的处理：结转下期继续抵扣或者退还增量留抵税额

一、试行期末留抵税额退税制度

增量留抵税额是指与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额。

1. 对于同时符合以下条件（以下称符合留抵退税条件）的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额：

- （1）自 2019 年 4 月税款所属期起，连续六个月（按季纳税的，连续两个季度）增量留抵税额均大于零，且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元；
- （2）纳税信用等级为 A 级或者 B 级；
- （3）申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的；
- （4）申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的；
- （5）自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。

	销项税额	进项税额	上期留抵	本期留抵
3 月	45	100	0	55
4 月	50	35	55	40
5 月	20	40	40	60
6 月	15	15	60	60
7 月	20	100	60	140
8 月	100	90	140	130
9 月	50	60	130	140
10 月	80	60	140	120

2. 增量留抵税额的计算。

纳税人当期允许退还的增量留抵税额，按照以下公式计算：

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×60%

进项构成比例为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期已抵扣的增值税专用发票（含带有“增值税专用发票”字样全面数字化的电子发票、税控机动车销售统一发票）、收费公路通行费增值税电子普通发票、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

在计算进项构成比例时，纳税人在上述计算期间内发生的进项税额转出部分无须扣减。

举例说明：某制造业纳税人 2019 年 4 月至 2022 年 3 月取得的进项税额中，增值税专用发票 500 万元，道路通行费电子普通发票 100 万元，海关进口增值税专用缴款书 200 万元，农产品收购发票抵扣进项税额 200 万元。2021 年 12 月，该纳税人因发生非正常损失，此前已抵扣的增值税专用发票中，有 50 万元进项税额按规定作进项税转出。该纳税人 2022 年 4 月按照规定申请留抵退税时，进项构成比例=(500+100+200)÷(500+100+200+200)×100%=80%。进项转出的 50 万元，在上述计算公式的分子、分母中均无须扣减。

3. 对于纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为，适用免抵退税办法的，可以在同一申报期内，既申报免抵退税又申请办理留抵退税。办理免抵退税后，纳税人仍符合留抵退税条件的，再办理留抵退税。

（二）小微企业和制造业等留抵税额退税政策

1. 小微企业（含个体工商户）一次性退还存量留抵税额。

微型企业标准为增值税销售额（年）100 万元以下（不含 100 万元）；

小型企业标准为增值税销售额（年）2000 万元以下（不含 2000 万元）；

中型企业标准为增值税销售额（年）1 亿元以下（不含 1 亿元）。

大型企业，是指除上述中型企业、小型企业和微型企业外的其他企业。

（1）符合条件的小微企业，可以自 2022 年 4 月纳税申报期起向主管税务机关申请退还增量留抵税额。在 2022 年 12 月 31 日前，退税需同时符合以下条件：

- ①纳税信用等级为 A 级或者 B 级；
- ②申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、骗取出口退税或虚开增值税专用发票情形；
- ③申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上；
- ④2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策。

（2）符合条件的微型企业，可以自 2022 年 4 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额；符合条件的小型工业企业，可以自 2022 年 5 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额。

2. 加大“制造业”“科学研究和技术服务业”“电力热力燃气及水生产和供应业”“软件和信息技术服务业”“生态保护和环境治理业”和“交通运输、仓储和邮政业”（以下称制造业等行业）（含个体工商户，下同）一次性退还制造业等行业企业存量留抵税额。

（1）符合条件的制造业等行业企业，可以自 2022 年 4 月纳税申报期起向主管税务机关申请退还增量留抵税额。

（2）符合条件的制造业等行业中型企业，可以自 2022 年 7 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额；符合条件的制造业等行业大型企业，可以自 2022 年 10 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额。

需要说明的是，申请存量留抵退税的时间为申请一次性存量留抵退税的起始时间，当期末申请的，以后纳税申报期也可以按规定申请。

3. 增量留抵税额，区分以下情形确定：

（1）纳税人获得一次性存量留抵退税前，增量留抵税额为当期期末留抵税额与 2019 年 3 月 31 日相比新增加的留抵税额。

（2）纳税人获得一次性存量留抵退税后，增量留抵税额为当期期末留抵税额。

举例说明：某纳税人 2019 年 3 月 31 日的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 7 月 31 日的期末留抵税额为 120 万元，在 8 月纳税申报期申请增量留抵退税时，如果此前未获得一次性存量留抵退税，该纳税人的增量留抵税额为 20（120-100）万元；如果此前已获得一次性存量留抵退税，该纳税人的增量留抵税额为 120 万元。

4. 存量留抵税额，区分以下情形确定：

（1）纳税人获得一次性存量留抵退税前，当期期末留抵税额大于或等于 2019 年 3 月 31 日期末留抵税额的，存量留抵税额为 2019 年 3 月 31 日期末留抵税额；当期期末留抵税额小于 2019 年 3 月 31 日期末留抵税额的，存量留抵税额为当期期末留抵税额。

（2）纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。

举例说明：某微型企业 2019 年 3 月 31 日的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 4 月申请一次性存量留抵退税时，如果当期期末留抵税额为 120 万元，该纳税人的存量留抵税额为 100 万元；如果当期期末留抵税额为 80 万元，该纳税人的存量留抵税额为 80 万元。该纳税人在 4 月份获得存量留抵退税后，将再无存量留抵税额。

5. 中型企业、小型企业和微型企业，营业收入指标、资产总额指标确定。其中，资产总额指标按照纳税人上一会计年度年末值确定。营业收入指标按照纳税人上一会计年度增值税销售额确定；不满一个会计年度的，按照以下公式计算：增值税销售额（年）=上一会计年度企业实际存续期间增值税销售额÷企业实际存续月数×12

增值税销售额包括纳税申报销售额，稽查补销售额、纳税评估调整销售额。适用增值税差额征税政策的，以差额后的销售额确定。

6. 制造业等行业企业，是指“制造业”“科学研究和技术服务业”“电力、热力、燃气及水生产和供应业”“软件和信息技术服务业”“生态保护和环境治理业”和“交通运输、仓储和邮政业”业务相应发生的增值税销售额占全部增值税销售额的比重超过 50%的纳税人。

如果一个纳税人从事上述多项业务，以相关业务增值税销售额加总计算销售额占比，从而确定是否属于制造业等行业纳税人。

举例说明：某纳税人 2021 年 5 月至 2022 年 4 月期间共取得增值税销售额 1000 万元，其中生产销售设备销售额 300 万元，提供交通运输服务销售额 300 万元，提供建筑服务销售额 400 万元。该纳税人 2021 年 5 月至 2022 年 4 月期间发生的制造业等行业销售额占比为 60%【(300+300)/1000】。因此，该纳税人当期属于制造业等行业纳税人。

上述销售额比重根据纳税人申请退税前连续 12 个月的销售额计算确定；申请退税前经营期不满 12 个月但满 3 个月的，按照实际经营期的销售额计算确定。

7. 纳税人按照以下公式计算允许退还的留抵税额：

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×100%

允许退还的存量留抵税额=存量留抵税额×进项构成比例×100%

（三）民用航空发动机、新支线飞机和大型客机留抵退税政策

1. 自 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对纳税人从事大型民用客机发动机中大功率民用涡轴涡桨发动机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还。

2. 自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对纳税人生产销售新支线飞机暂减按 5%征收增值税，并对其因生产销售新支线飞机而形成的增值税期末留抵税额予以退还。

3. 自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对纳税人从事大型客机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还；大型客机，是指空载重量大于 45 吨的民用客机。

4. 纳税人符合规定的增值税期末留抵税额，可在初次申请退税时予以一次性退还。纳税人收到退税款项的当月，应将退税额从增值税进项税额中转出。

（四）纳税人资产重组增值税留抵税额处理

增值税一般纳税人（以下称原纳税人）在资产重组过程中将全部资产、负债和劳动力一并转让给其他增值税一般纳税人（以下称新纳税人），并按程序办理注销税务登记的，其在办理注销登记前尚未抵扣的进项税额可结转至新纳税人处继续抵扣。

【知识点 6】增值税汇总纳税

1. 总机构应当**汇总计算总机构及其分支机构发生“营改增”业务的应交增值税**，抵减分支机构发生“营改增”业务已缴纳的增值税税款（包括预缴和补缴的增值税税款）后，在总机构所在地解缴入库。总分支机构销售货物、提供加工修理修配劳务，按照增值税暂行条例及相关规定就地申报缴纳增值税。

2. 分支机构发生《应税服务范围注释》所列业务预缴：

应预缴的增值税=应征增值税销售额×预征率

（1）航空运输企业分支机构预缴的增值税=销售额×预征率

（2）邮政企业分支机构预缴的增值税=（销售额+预订款）×预征率

（3）铁路运输企业分支机构预缴的增值税=（销售额-铁路建设基金）×预征率

分支机构发生当期已预缴税款，在总机构当期应纳税额抵减不完的，可以结转下期继续抵扣。

自 2022 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，航空运输企业和铁路运输企业分支机构暂停预缴增值税。

【单选题】下列关于增值税汇总纳税的说法，正确的是（ ）。

- A. 分支机构发生当期已预缴税款，在总机构当期应纳税额抵减不完的，可以结转下期继续抵扣
- B. 总机构汇总的销售额，不包括总机构本身的销售额
- C. 总机构汇总的进项税额，为各分支机构发生的进项税额
- D. 分支机构预缴税款的预征率由国务院确定，不得调整

【答案】A

【解析】B 项，总机构汇总的销售额，为总机构及其分支机构按照增值税现行规定核算汇总的销售额，包括总机构本身的销售额。C 项，总机构汇总的进项税额，是指总机构及其分支机构因发生《应税服务范围注释》所列业务而购进货物或者接受加工修理修配劳务和应税服务，支付或者负担的增值税税额。D 项，分支机构预缴税款的预征率由财政部和国家税务总局规定，并适时予以调整。

【单选题】某企业为增值税一般纳税人，2021 年销售建材，提供货物运输服务，分别开具增值税专用发票，注明货物销售金额 100 万元、运费金额 3 万元，当期允许抵扣的进项税款 6.5 万元，则本期应缴纳增值税（ ）万元。

- A. 6.77
- B. 2.77
- C. 18
- D. 16.89

【答案】A

【解析】销售建材应按照销售货物适用 13%的增值税税率，提供运输服务适用 9%的增值税税率。即本期应缴纳的增值税=100×13%+3×9%-6.5=6.77（万元）。

D. 购进税控收款机支付的增值税不得抵减当期应纳增值税

【答案】C

【解析】A项，小规模纳税人适用增值税简易计税办法计征增值税，不涉及抵扣增值税进项税额。B项，小规模纳税人销售使用过的固定资产，按照3%征收率减按2%计算应纳税额。D项，小规模纳税人购置税控收款机，可按照发票上注明的增值税税额，抵减当期应纳增值税。

【知识点2】一般纳税人简易计税方法

(一) 应纳税额计算公式

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，应纳税额计算公式如下：

应纳税额=销售额×征收率

一般纳税人简易计税方法下计算出来的税额不叫销项税额，而是应纳税额的组成部分。

(一) 适用3%征收率的范围

1. 下列自产货物，3%：

- (1) 县级及县级以下小型水力发电单位生产的自产电力。
- (2) 建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料。
- (3) 以自己采掘的砂、土、石料或其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰（不含黏土实心砖、瓦）。
- (4) 商品混凝土。
- (5) 用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品。
- (6) 自来水。
- (7) 寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）。
- (8) 生产销售和批发、零售罕见药品及抗癌药。
- (9) 典当业销售死当物品。
- (10) 单采血浆站销售非临床用人体血液。
- (11) 药品经营企业销售生物制品。
- (12) 兽用药品经营企业销售兽用生物制品。

2. 销售下列服务，3%

(1) 公共交通运输服务

（包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车）；

铁路客运服务不得选择简易办法。

【单选题】某网约车电商平台为增值税一般纳税人，2021年11月提供网约车服务，开具普通发票不含税额5000万元，支付网约车司机服务费3800万元。网约车服务选择简易计税，该电商平台当月应缴纳增值税（ ）万元。

A. 60 B. 33 C. 250 D. 150

【答案】D

【解析】该电商平台提供的网约车服务属于公共交通运输服务，可选择简易计税，适用3%的征收率计算缴纳增值税。应缴纳增值税=普通发票不含税金额×征收率=5000×3%=150（万元）。

(2) 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫服务，以及在境内转让动漫版权（包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权）。

(3) 电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务、教育辅助和文化体育服务。

(4) 以纳入营改增试点之日前取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务。

(5) 纳入营改增试点之日前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同。

(6) 非企业性单位中的一般纳税人提供的研发和技术服务、信息技术服务、鉴证咨询服务，以及销售技术、著作权等无形资产，提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务。

(7) 一般纳税人提供非学历教育服务、教育辅助服务。

(8) 公路经营企业中的一般纳税人收取营改增试点前开工的高速公路的车辆通行费

3. 可以选择适用简易计税方法的建筑服务，3%征收率，一般全额，有分包差额。

- ① 一般纳税人以**清包工**方式提供的建筑服务；
- ② 一般纳税人为**甲供工程**提供的建筑服务；
- ③ 一般纳税人销售自产机器设备的**同时提供安装服务**，应分别核算机器设备和安装服务的销售额，安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法；
- ④ 一般纳税人销售外购机器设备的**同时提供安装服务**，如果已经按照兼营的有关规定，分别核算机器设备和安装服务的销售额，安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税；
- ⑤ 一般纳税人为建筑工程**老项目**提供的建筑服务。

老项目：指《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目；未取得《建筑工程施工许可证》的，建筑工程承包合同注明的开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目。

⑥ 一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，选择适用简易计税方法计税的，应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，按照 3% 的征收率计算应纳税额。（**差额**）

4. 自 2022 年 3 月 1 日起，从事再生资源回收的增值税一般纳税人销售其收购的再生资源，可以选择适用简易计税方法依照 3% 征收率计算缴纳增值税，或适用一般计税方法计算缴纳增值税。

再生资源，是指在社会生产和生活消费过程中产生的已经失去原有全部或部分使用价值，经过回收、加工处理，能够使其重新获得使用价值的各种废弃物。其中，加工处理仅限于清洗、挑选，破碎、切制、拆解、打包等改变再生资源密度、湿度、长度、粗细、软硬等物理性状的简单加工。

纳税人选择适用简易计税方法，应符合下列条件之一：

- （1）从事危险废物收集的纳税人，应符合国家危险废物经营许可证管理办法的要求。取得危险废物经营许可证。
- （2）从事报废机动车回收的纳税人。应符合国家商务主管部门出台的报废机动车回收管理办法要求取得报废机动车回收拆解企业资质认定证书。
- （3）除危险废物、报废机动车外，其他再生资源回收纳税人应符合国家商务主管部门出台的再生资源回收管理办法要求，进行市场主体登记，并在商务部门完成再生资源回收经营者备案。

（三）适用 5% 征收率的范围

1. 一般纳税人销售不动产或经营租赁**不动产**，选择简易方法计税的，征收率为 5%。
2. 一般纳税人 2016 年 4 月 30 日前签订的**不动产**融资租赁合同，或以 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产提供的融资租赁服务，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
3. 房地产开发企业的一般纳税人销售自行开发的房地产老项目，选择适用简易计税方法的，征收率为 5%。
4. 纳税人转让 2016 年 4 月 30 日前取得的土地使用权，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去取得该土地使用权的原价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
5. 一般纳税人提供人力资源外包服务，选择简易计税方法计税的，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
6. 纳税人提供劳务派遣、安全保护服务，选择差额纳税的，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
7. 一般纳税人收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
8. 自 2019 年 1 月 1 日起至 2023 年 12 月 31 日止，纳税人生产销售新支线飞机暂减按 5% 征收增值税。
9. 自 2021 年 10 月 1 日起，住房租赁企业向个人出租住房，适用以下政策：
 - （1）住房租赁企业中的增值税一般纳税人向个人出租住房取得的全部出租收入，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算缴纳增值税，或适用一般计税方法计算缴纳增值税。
 - （2）住房租赁企业中的增值税小规模纳税人向个人出租住房，按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算缴纳增值税。
 - （3）住房租赁企业向个人出租住房适用上述简易计税方法并进行预缴的，减按 1.5% 预征率预缴增值税。住房租赁企业，是指按规定向住房城乡建设部门进行开业报告或者备案的从事住房租赁经营业务的企业。

【单选题】2021 年 5 月，某建筑安装公司（增值税一般纳税人）以清包工方式提供建筑服务，取得含税收入 1 000 万元；销售 2016 年 4 月 30 日前自建的不动产，取得含税收入 800 万元。上述业务均选择简易计税方法计税。该公司当月应纳增值税是（ ）万元。

- A. 67.22 B. 70.92 C. 85.72 D. 52.43

【答案】A

【解析】应纳增值税=1 000÷(1+3%)×3%+800÷(1+5%)×5%=67.22(万元)

【多选题】一般纳税人发生的下列应税行为中，可以选择简易计税方法计算增值税的有()。

- A. 电影放映服务
- B. 铁路旅客运输服务
- C. 收派服务
- D. 融资性售后回租服务
- E. 仓储服务

【答案】ACE

【解析】一般纳税人提供的铁路旅客运输服务和融资性售后回租服务，没有可以选择按照简易计税方法计算缴纳增值税的规定。

【多选题】下列服务，一般纳税人可选简易计税的有()。

- A. 公共交通运输服务
- B. 劳务派遣服务
- C. 清包工方式建筑服务
- D. 融资性售后回租
- E. 人力资源外包服务

【答案】ABCE

【解析】D项，融资性售后回租属于贷款服务，不属于可以选择简易计税的列举范围。

(四) 计税方式的特殊规定

1. 提供**物业管理服务**的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税方法依3%的征收率计算缴纳增值税。

2. 一般纳税人销售使用过的固定资产

计算方法	计税公式	备注
一般计税方法	增值税=含税售价÷(1+适用税率)×适用税率	正常情况，一般计税，可开专票
简易征收	增值税=含税售价÷(1+3%)×3%	简易计税，放弃优惠，可开专票
	增值税=含税售价÷(1+3%)×2%	简易计税，且享优惠，不可开专票

一般纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易计税方法的有：

①2008年12月31日以前未纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己已使用过的2008年12月31日以前购入或自制的固定资产。

②纳税人购进或者自制固定资产时为小规模纳税人，认定为一般纳税人后销售该固定资产。

③增值税一般纳税人发生按照简易办法征收增值税应税行为，销售其按照规定不得抵扣进项税额的固定资产。

④一般纳税人销售自己使用过的、纳入营改增试点之日前取得的固定资产；使用过的固定资产，是指纳税人符合规定并根据财务会计制度已经计提折旧的固定资产。

⑤2013年8月1日前购进自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇。

⑥购入的固定资产根据《增值税暂行条例》的规定，不得抵扣且未抵扣增值税，具体包括以下情况：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；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. 一般纳税人销售销售旧货，按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。

所称旧货，是指进入二次流通的具有部分使用价值的货物(含旧汽车、旧摩托车和旧游艇)，但不包括自己使用过的物品。

4. 销售二手车

自2020年5月1日至2023年12月31日，从事二手车经销的纳税人销售其收购的二手车，由原按照简易办法依3%征收率减按2%征收增值税，改为按照0.5%征收增值税，并按下列公式计算销售额：销售额=含税销售额÷(1+0.5%)

二手车，是指从办理完注册登记手续至达到国家强制报废标准之前进行交易并转移所有权的车辆。

纳税人应当开具二手车销售统一发票。因二手车销售统一发票不是有效的增值税扣税凭证，为维护购买方纳税人的进项抵扣权益，购买方索取增值税专用发票的，纳税人应当再为其开具征收率为 0.5% 的增值税专用发票。如果购买方为消费者个人，从事二手车经销业务的纳税人不得为其开具增值税专用发票。

【多选题】 一般纳税人发生下列应税行为，可以选择简易计税方法计税的有（ ）。

- A. 人力资源外包服务
- B. 收派服务
- C. 公交客运服务
- D. 物业管理服务
- E. 以清包工方式提供建筑服务

【答案】 ABCE

【解析】 选项 D，提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税方法依 3% 的征收率计算缴纳增值税。物业管理服务中，仅对收取的水费可以采用简易计税方法，并不是所有物业服务收入都可以简易计税。

【单选题】 一般纳税人提供下列服务，可以选择简易计税方法按 5% 征收率计算缴纳增值税的是（ ）。

- A. 公共交通运输服务
- B. 不动产经营租赁
- C. 建筑服务
- D. 文化体育服务

【答案】 B

【解析】 ACD 三项，可以选择简易计税方法按照 3% 的征收率计算缴纳增值税。

第八节 进口环节增值税政策

【知识点 1】 进口环节增值税的纳税人、征税范围及税率

（一）纳税人

对报关进口的货物，以进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人为进口货物的纳税人。

代理进口货物以海关开具的完税凭证上的纳税人为增值税纳税人。

（二）征税范围

1. 一般情况下申报进入我国海关境内的应税货物，不论其是国外产制还是我国已出口而转销国内的货物，是进口者自行采购还是国外捐赠的货物，是进口者自用还是作为贸易或其他用途等，除另有规定外，**均应**按照规定缴纳进口环节的增值税。

2. 来料加工、进料加工：

复出口：减免；

未出口：补税。

（三）进口环节增值税适用的税率

进口货物增值税税率与增值税一般纳税人国内销售同类货物的税率相同。

【知识点 2】 进口环节增值税应纳税额计算

1. 进口应纳税额 = (关税完税价格 + 关税) × 税率

2. 完税价格（到岸价格）

= 货价 + 货物运抵我国关境输入地点**起卸前**的运输及其相关费用、保险费（结合关税）。

3. 进口环节应纳税额：不得抵扣任何税额（包括在国外已纳的任何税额）

4. 进口环节已纳增值税：符合抵扣范围的，可以凭海关进口增值税专用缴款书，作为进项税额抵扣。

5. 飞机进口

租赁企业一般贸易项下进口飞机并租给国内航空公司使用，进口空载重量在 25 吨以上的飞机减按 5% 征收进口环节增值税。

享受与国内航空公司进口飞机同等税收优惠政策。

【单选题】关于进口货物（非应税消费品）增值税计税依据的规定，下列说法正确的是（ ）。

- A. 以到岸价格为计税依据
- B. 以关税完税价格与关税额之和为计税依据
- C. 以海关审定的成交价格与关税额之和为计税依据
- D. 以海关审定的成交价格为计税依据

【答案】B

【解析】增值税计税依据是关税完税价格与关税之和。

第九节 出口环节增值税政策

【知识点1】出口货物、劳务、服务增值税政策

- 1. 出口免税并退税（既免又退）
- 2. 出口免税不退税（只免不退）
- 3. 出口不免税也不退税（不免也不退）

零税率≠免税

免税往往指某一环节免税

零税率是指整体税负为零，意味着出口环节免税且退还以前纳税环节的已纳税款，所谓“出口退税”。

出口免税并退税（既免又退）政策有两种算法

1. 免退

免征增值税，相应的进项税额予以退还

免——出口货物不算销项

退——退还该货物的进项

【例题】某企业外销 200 万元，对应购进 100 万元，税率 13%。

- (1) 出口货物 200 万元不算销项
- (2) 退还其购进的进项： $100 \times 13\% = 13$ （万元）

2. 免抵退

免征增值税，相应的进项税额抵减应纳增值税税额（不包括适用增值税即征即退、先征后退政策的应纳增值税税额），未抵减完的部分予以退还。

免：出口货物不算销项

抵：出口货物对应的进项税额抵减内销应纳增值税额

退：未抵减完的部分按规定予以退还。

【例题】某企业产品税率 13%，内销 500 万元，对应进项税 39 万元；外销 800 万元，对应进项税 78 万元。

- (1) 外销 800 万元不算销项，外销应退税 78 万元
- (2) 内销应交增值税= $500 \times 13\% - 39 = 26$ （万元）
- (3) 实际退税增值税= $78 - 26 = 52$ 万元

免出口销项

抵 26

退 52

【例题】某企业产品税率 13%，内销 500 万元，对应进项税 39 万元；外销 200 万元，对应进项税 13 万元。

- (1) 外销 200 万元不算销项，外销应退税 13 万元
- (2) 内销应交增值税= $500 \times 13\% - 39 = 26$ （万元）
- (3) 实际应缴纳增值税= $26 - 13 = 13$ 万元

免出口销项

抵 13

退 0

【例题】某生产企业为一般纳税人，2020年6月外购原材料取得增值税专用发票，注明增值税税额137.7万元并已抵扣。当月内销货物取得不含税销售额150万元，外销货物取得收入115万美元（美元与人民币的比价为1:7），该企业适用出口退税率为11%。计算该企业6月免抵的增值税。

【解析】

- ① 剔税： $115 \times 7 \times (13\% - 11\%) = 16.1$ （万元）
- ② 抵税：应纳增值税= $150 \times 13\% - (137.7 - 16.1) = -102.1$ （万元）
- ③ 限额：免抵退税额= $115 \times 7 \times 11\% = 88.55$ （万元）
- ④ 比较：应退税额= 88.55 （万元）
- ⑤ 免抵税额= $88.55 - 88.55 = 0$ （万元）。

【例题】某生产企业是增值税一般纳税人（拥有出口经营权），出口货物适用的征税率为13%，退税率为11%。2020年1月有关经营业务如下：购进原材料一批，取得的增值税专用发票注税额26万元；当月进口保税料件一批，到岸价格120万元，海关暂免征税予以放行；上月期末留抵税额6万元；本月内销货物不含税销售额100万元；本月出口货物销售额折合人民币300万元。计算该企业当月应退增值税。（计划分配率为50%）

【解析】

- ① 剔税： $(300 - 300 \times 50\%) \times (13\% - 11\%) = 3$ （万元）
- ② 抵税：应纳增值税= $100 \times 13\% - (26 - 3) - 6 = -16$ （万元）
- ③ 限额：免抵退税额= $(300 - 300 \times 50\%) \times 11\% = 16.5$ （万元）
- ④ 比较：应退税额= 16 （万元）
- ⑤ 免抵税额= $16.5 - 16 = 0.5$ （万元）。

【例题】某交通运输企业为增值税一般纳税人，具备提供国际运输服务的条件和资质。2019年6月该企业承接境内运输业务，收取运费价税合计436万元；当月购进柴油并取得增值税专用发票，注明价款400万元、税款52万元；当月购进两辆货车用于货物运输，取得增值税专用发票，注明价款60万元、税款7.8万元；当月对外承接将货物由境内载运出境的业务，收取价款70万美元。计算该运输企业当月应退增值税。（交通运输业退税率9%，美元对人民币汇率1:6.1）

【解析】

当期不得免征和抵扣税额= $70 \times 6.1 \times (9\% - 9\%) = 0$
当期应纳增值税= $436 \div (1 + 9\%) \times 9\% - (52 + 7.8) = -23.80$ （万元）
当期免抵退税额= $70 \times 6.1 \times 9\% = 38.43$ （万元）
当期期末留抵税额 < 当期免抵退税额
当期应退税额= 23.80 （万元）

【单选题】2021年3月，某生产企业出口自产货物销售额折合人民币2000万元，内销货物不含税销售额800万元。为生产货物购进材料取得增值税专用发票注明金额为4600万元、税额为598万元，已知该企业出口货物适用税率为13%，出口退税率为11%，当月取得的增值税专用发票已勾选抵扣进项税额，期初无留抵税额。该公司当月出口货物应退增值税（ ）万元。

- A. 338.00 B. 454.00 C. 598.00 D. 220.00

【答案】D

【解析】当期不得免征和抵扣税额=当月出口货物离岸价格×外汇人民币折合率×（出口货物适用税率-出口货物退税率）= $2000 \times (13\% - 11\%) = 40$ （万元）。当期应纳税额=当期销项税额-（当期进项税额-当期不得免征和抵扣税额）= $800 \times 13\% - (598 - 40) = -454$ （万元）。当期免抵退税额=当期出口货物离岸价格×外汇人民币折合率×出口货物退税率= $2000 \times 11\% = 220$ （万元）。当期免抵退税额220万元 < 当期期末留抵税额454万元，则当期应退增值税为当期免

抵退税额 220 万元。

【知识点 2】境外旅客购物离境退税

(一) 境外旅客：是指在我国境内连续居住不超过 183 天的外国人和港澳台同胞。

(二) 境外旅客申请退税，应同时符合以下条件：

1. 同一境外旅客同一日在同一退税商店购买的退税物品金额达到 500 元人民币。
2. 退税物品尚未启用或消费。
3. 离境日距退税物品购买日不超过 90 天。
4. 所购退税物品由境外旅客本人随身携带或随行托运出境。

(三) 退税物品的退税率：

物品税率 13%——退税率 11%

物品税率 9%——退税率 8%

(四) 应退增值税额的计算公式：

应退增值税额=退税物品销售发票金额（含增值税）×退税率

(五) 退税方式：现金退税和银行转账

退税额未超过 10 000 元——可自行选择

退税额超过 10 000 元的——银行转账

【单选题】某境外旅客 2021 年 10 月 5 日在内地某退税商店购买了一件瓷器，价税合计金额 2 260 元，取得退税商店开具的增值税普通发票及退税申请单，发票注明税率 13%。2021 年 10 月 10 日该旅客离境，应退增值税（ ）元。

- A. 220 B. 223.96 C. 260 D. 248.6

【答案】D

【解析】适用 13%税率的境外旅客购物离境退税物品，退税物品的退税率为 11%。应退增值税额的计算公式：

应退增值税额=退税物品销售发票金额（含增值税）×退税率

应退增值税额=2 260×11%=248.60（元）

【单选题】关于增值税境外旅客购物离境退税政策，说法正确的是（ ）。

- A. 一次购买金额达到 300 元可以退税
B. 退税币种为退税者所在国货币
C. 退税物品不包括退税商店销售的增值税免税物品
D. 境外旅客是指在中国境内居住满 365 天的个人

【答案】C

【解析】A 项，境外旅客申请退税，应当同时符合以下条件：①同一境外旅客同一日在同一退税商店购买的退税物品金额达到 500 元人民币；②退税物品尚未启用或消费；③离境日距退税物品购买日不超过 90 天；④所购退税物品由境外旅客本人随身携带或随行托运出境。B 项，退税币种为人民币，不是退税者所在国货币。D 项，境外旅客是指在中华人民共和国境内连续居住不超过 183 天的外国人和港澳台同胞。

【知识点 3】综合保税区增值税一般纳税人资格试点政策

国家税务总局、财政部和海关总署决定在综合保税区推广增值税一般纳税人资格试点，自 2019 年 8 月 8 日起执行以下政策：

1. 一般纳税人资格试点推广实行备案管理。

符合下列条件的综合保税区，由所在地省级税务、财政部门和直属海关将一般纳税人资格试点实施方案（包括综合保税区名称、企业申请需求、政策实施准备条件等情况）向国家税务总局、财政部和海关总署备案后，可以开展一般纳税人资格试点：

- (1) 综合保税区内企业确有开展一般纳税人资格试点的需求；
- (2) 所在地市（地）级人民政府牵头建立了综合保税区行政管理机构、税务、海关等部门协同推进试点的工作机制；
- (3) 综合保税区主管税务机关和海关建立了一般纳税人资格试点工作相关的联合监管和信息共享机制；

(4) 综合保税区主管税务机关具备在综合保税区开展工作的条件,明确专门机构或人员负责纳税服务、税收征管等相关工作。

2. 试点坚持企业自愿的原则。

综合保税区完成备案后,区内符合增值税一般纳税人登记管理有关规定的企业,可**自愿**向综合保税区所在地主管税务机关、海关申请成为试点企业,并按规定向主管税务机关办理增值税一般纳税人资格登记。

3. 综合保税区内企业的税收政策。

(1) 试点企业**进口自用设备**(包括机器设备、基建物资和办公用品),暂免征收进口关税和进口环节增值税、消费税(以下简称进口税收)。

(2) 除进口自用设备外,购买的下列货物适用保税政策:①从**境外购买**并进入试点区域的货物;②从**海关特殊监管区域**(试点区域除外)或**海关保税监管场所**购买并进入试点区域的保税货物;③从**试点区域内非试点企业**购买的保税货物;④从**试点区域内其他试点企业**购买的未经加工的保税货物。

(3) 销售的下列货物,向主管税务机关申报缴纳增值税、消费税:

① 向境内**区外**销售的货物;

② 向**保税区、不具备退税功能的保税监管场所**销售的货物(未经加工的保税货物除外);

③ 向**试点区域内其他试点企业**销售的货物(未经加工的保税货物除外)。试点企业销售上述货物中含有保税货物的,按照保税货物进入海关特殊监管区域时的状态向海关申报缴纳进口税收,并按照规定补缴缓税利息。

(4) 向海关特殊监管区域或者海关保税监管场所销售的未经加工的保税货物,继续适用保税政策。

(5) 销售的下列货物(未经加工的保税货物除外),适用**出口退(免)税政策**,主管税务机关凭海关提供的与之对应的出口货物报关单电子数据审核办理试点企业申报的出口退(免)税。

① **离境出口**的货物;

② 向海关特殊监管区域(试点区域、保税区域除外)或海关保税监管场所(不具备退税功能的保税监管场所除外)销售的货物;

③ 向试点区域内非试点企业销售的货物。

(6) 未经加工的保税货物离境出口实行增值 税、消费税免税政策。

(7) 除财政部、海关总署、国家税务总局另有规定外,试点企业适用区外关税、增值税、消费税的法律、法规等现行规定。

4. 区外销售给试点企业的加工贸易货物,继续按现行税收政策执行;销售给试点企业的其他货物(包括水、蒸汽、电力、燃气)不再适用出口退税政策,按照规定缴纳增值税、消费税。

【知识点 4】自 2020 年 10 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日,对境内建造船舶企业向运输企业销售且同时符合下列条件的船舶,实行增值税退税政策,由购进船舶的运输企业向主管税务机关申请退税。

1. 购进船舶在“中国洋浦港”登记;

2. 购进船舶从事国际运输和港澳台运输业务。

购进船舶运输企业的应退税额,为其购进船舶时支付的增值税额。

运输企业不再符合退税条件的,应向交通运输部门办理业务变更,并在条件变更次月纳税申报期内向主管税务机关办理补缴已退税款手续。

应补缴增值税额=购进船舶的增值税专用发票注明的税额×(净值÷原值)

净值=原值-累计折旧

运输企业按照规定补缴税款的,自税务机关取得解缴税款的完税凭证上注明的增值税额,准予从销项税额中抵扣。

第十节 征收管理

【知识点 1】纳税义务发生时间

【多选题】关于增值税纳税义务和扣缴义务发生时间,下列说法正确的有()。

A. 赠送不动产的,为不动产权属变更的当天

B. 从事金融商品转让的,为收到销售额的当天

C. 以预收款方式提供租赁服务的,为服务完成的当天

- D. 以预收款方式销售货物（除特殊情况外）的，为货物发出的当天
- E. 扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天

【答案】ADE

【解析】选项 B，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；
选项 C，纳税人提供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。

【多选题】根据增值税纳税义务发生时间的相关规定，下列说法正确的有（ ）。

- A. 视同销售无形资产，为无形资产转让的当天
- B. 采取赊销方式销售货物，为实际收款的当天
- C. 采取托收承付方式销售货物，为发出货物的当天
- D. 提供租赁服务采取预收款方式的，为收到预收款的当天
- E. 从事金融商品转让，为金融商品所有权转让的当天

【答案】ADE

【解析】B 项，采取赊销和分期收款方式销售货物，增值税纳税义务发生时间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。C 项，采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，增值税纳税义务发生时间为发出货物并办妥托收手续的当天。幻灯片 516

【知识点 2】纳税期限

增值税的纳税期限规定为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月、1 季度。不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

1. 以月（季）为纳税期：期满之日起 **15 日内**申报纳税。以 1 个季度为纳税期限的规定适用于**小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社**，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人。
按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以 1 个月或 1 个季度为纳税期限，一经选择，一个会计年度内不得变更。
2. 以天（1 日、3 日、5 日、10 日、15 日）为纳税期：期满之日起 5 日内预缴，次月 1 日起 15 日内申报结清上月税款。
3. 进口货物：海关填发缴款书之日起 15 日内缴纳税款。

【例题】下列增值税一般纳税人中，以 1 个月为纳税期限的是（ ）。

- A. 信用社
- B. 商业银行
- C. 保险公司
- D. 财务公司

【答案】C

【解析】以 1 个季度为纳税期限的规定适用于 小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人。

【知识点 3】纳税地点

一般情况属地管理，属地缴纳。

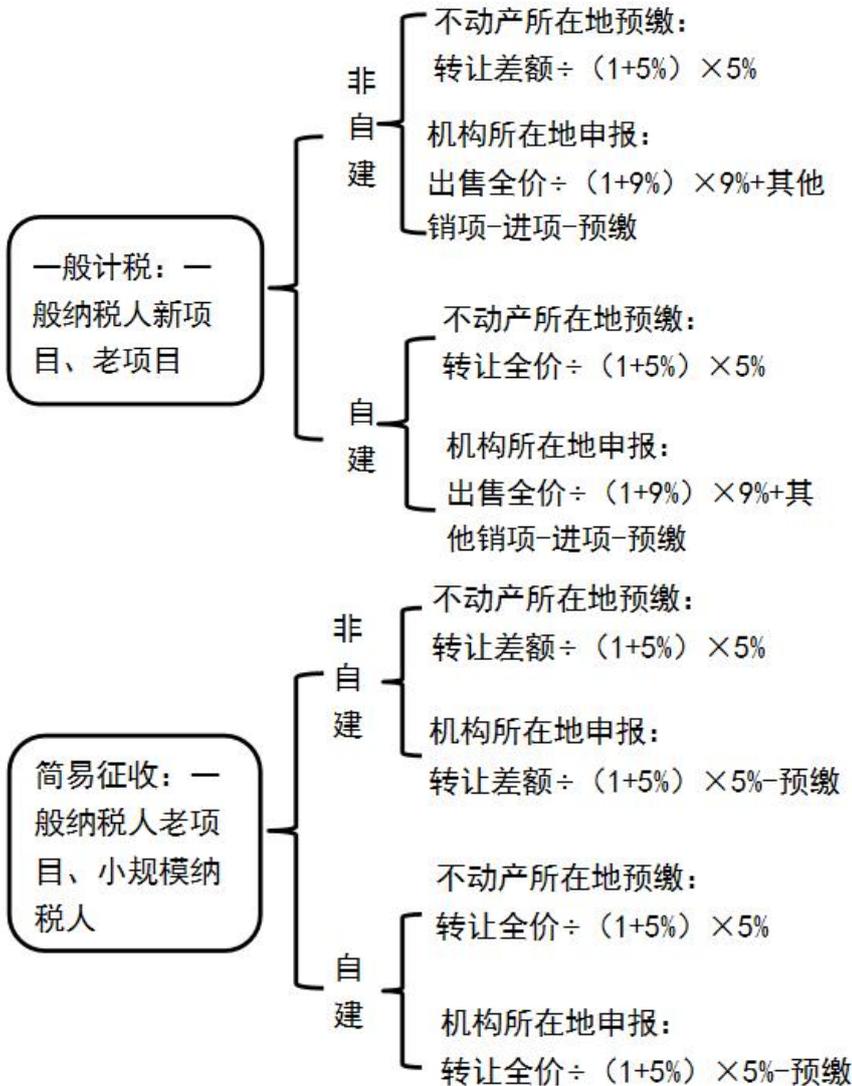
固定业户： 机构所在地
总机构和分支机构不在同一县（市）的， 各自所在地 ； 经批准 ，由总机构汇总向总机构所在地
固定业户到外县（市）销售货物或者劳务，应当向其 机构所在地 的主管税务机关报告外出经营事项，并向其 机构所在地 的主管税务机关申报纳税； 未报告的，应当向 销售地或者劳务发生地 的主管税务机关申报纳税； 未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其 机构所在地 的主管税务机关补征税款
非固定业户： 销售地、劳务发生地 ； 未申报纳税的，由其 机构所在地或者居住地 主管税务机关补征税款
进口货物： 报关地海关
扣缴义务人： 机构所在地或者居住地

第十一节 特定企业（交易行为）的增值税政策

【知识点 1】转让不动产增值税征收管理

适用纳税人转让其取得的不动产，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的不动产。

不适用于房地产开发企业销售自行开发的房地产项目。



【例题】甲市某增值税一般纳税人于 2021 年 12 月转让其位于乙市的一处不动产，该不动产是在 2016 年 3 月外购取得，购置原价 2 200 万元，转让价 3 000 万元（含增值税），该纳税人选择简易计税方法计税。

【例题】该纳税人应向乙市不动产所在地的主管税务机关预缴增值税：

应预缴税款 = (全部价款和价外费用 - 不动产购置原价或者取得不动产时的作价) ÷ (1+5%) × 5% = (3 000 - 2 200) ÷ (1+5%) × 5% = 38.1 (万元)

该纳税人应向甲市主管税务机关申报 = (3 000 - 2 200) ÷ (1+5%) × 5% = 38.1 (万元)，实际在甲市应缴纳的增值税款为零。

【例题】甲市某增值税一般纳税人于 2021 年 12 月转让其位于乙市的一处不动产，该不动产是在 2016 年 9 月外购取得，购置原价 2 200 万元，转让价 3 000 万元（含增值税）。

【例题】该纳税人应向乙市不动产所在地的主管税务机关预缴增值税：

应预缴税款=（全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价）÷（1+5%）×5%=（3 000-2 200）÷（1+5%）× 5%=38.1（万元）

该纳税人该项目应向甲市主管税务机关申报销项税额= 3 000÷（1+9%）×9%=247.71（万元）

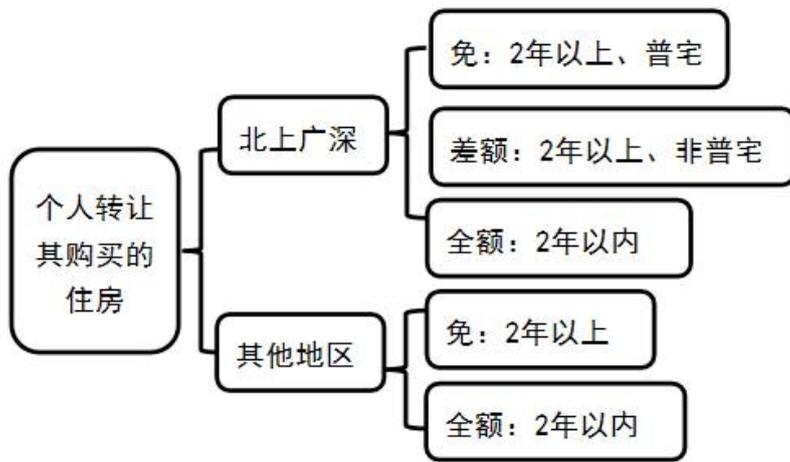
该纳税人当期在甲市应缴纳增值税=247.71 +其他销项-进项-预缴（38.1）

【单选题】某生产企业为增值税一般纳税人，于2021年12月销售其2016年5月购入的不动产，开具增值税专用发票，注明金额为4500万元；该不动产与企业在同一县市，购入时取得的增值税专用发票上注明金额为2300万元，税额为253万元（已抵扣进项税额），缴纳契税69万元。该企业增值税销项税额为（ ）万元。

- A. 108.71 B. 152.00 C. 405.00 D. 296.29

【答案】C

【解析】一般纳税人转让其2016年5月1日后取得（不含自建）的不动产，适用一般计税方法，以取得的全部价款及价外费用为销售额计算销项税额。销项税额=4500×9%=405（万元）。



购买时间	税务处理		
2年内	全额 5%		
2年（含）以上	北上广深	非普通住宅	差额 5%
		普通住宅	免税
	非北上广深	免税	

1. 差额=（全部价款和价外费用-购买住房价款）÷（1+5%）×5%
 2. 个体工商户应按此方法向住房所在地税务机关预缴，向机构所在地税务机关申报；其他个人向住房所在地税务机关申报，不预缴

【单选题】2021年7月，张某销售一套住房，取得含税销售收入460万元，该住房于2019年10月购进，购进时支付房价100万元、手续费0.2万元、契税1.5万元。张某销售住房应缴纳增值税（ ）万元。

- A. 17.14 B. 21.90 C. 17.05 D. 0

【答案】B

【解析】个人将购买不足2年的住房对外销售的，按照5%的征收率全额缴纳增值税，张某应缴纳增值税=460÷（1+5%）×5%=21.90（万元）。

注意：纳税人转让不动产差额缴纳增值税有发票，按发票；无法提供取得不动产时的发票，可向税务机关提供其他能证明契税计税金额的完税凭证。

以契税计税金额进行差额扣除的计算公式：

契税缴纳时间	税额计算
① 2016年4月30日及以前缴纳契税	应纳增值税=〔全部交易价格（含增值税）-契税计税金额（含营业税）〕÷（1+5%）×5%

② 2016年5月1日及以后缴纳契税	应纳增值税 = [全部交易价格(含增值税) ÷ (1+5%) - 契税计税金额(不含增值税)] × 5%
--------------------	--

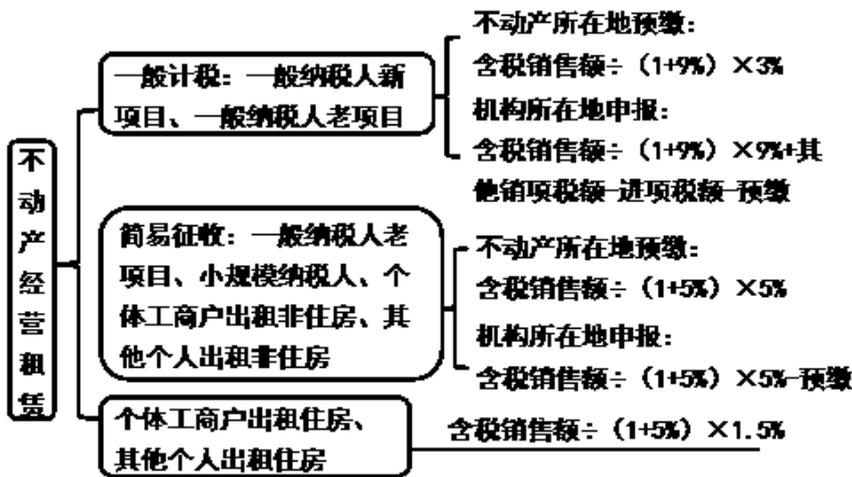
【单选题】根据一般纳税人转让取得不动产的增值税管理办法规定，下列说法中正确的是（ ）。

- A. 取得的不动产，包括抵债取得的不动产
- B. 转让2015年取得的不动产，以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价后的余额为计税销售额
- C. 转让2018年自建的不动产，可以选择适用简易计税方法
- D. 取得不动产转让收入，应向不动产所在地主管税务机关申报纳税

【答案】A

【解析】B项，转让2015年取得的不动产，可以选择适用简易计税方法计税，以取得的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额；选择适用一般计税方法计税的，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。C项，一般纳税人转让其2016年5月1日后自建的不动产，适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额，不得选择适用简易计税方法。D项，取得不动产转让收入，应当向不动产所在地主管税务机关预缴，向机构所在地主管税务机关申报纳税。

【知识点2】提供不动产经营租赁服务增值税征收管理



	计税方法	预缴	申报
一般纳税人	一般计税	增值税 = 含税销售额 ÷ (1+9%) × 3%	增值税 = 含税销售额 ÷ (1+9%) × 9% - 进项税额 - 预缴
一般纳税人选择、小规模纳税人适用	简易计税	预缴增值税 = 含税销售额 ÷ (1+5%) × 5%	应纳税额 = 含税销售额 ÷ (1+5%) × 5% - 预缴
个人出租住房	简易计税减按 1.5%	预缴增值税 = 含税销售额 ÷ (1+5%) × 1.5%	应纳税额 = 含税销售额 ÷ (1+5%) × 1.5% - 预缴

1. 不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)存在预缴问题，在同一县市不存在。在同一直辖市或计划单列市但不在同一县(市、区)的，由直辖市或计划单列市税务局决定是否在不动产所在地预缴税款。
2. 自然人无论本地异地均不存在预缴问题，直接在不动产所在地申报。
3. 其他个人采取一次性收取租金的形式出租不动产，取得的租金收入可在租金对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入不超过15万元的，可享受小微企业免征增值税优惠政策。
4. 纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用，按照不动产经营租赁服务缴纳增值税。
5. 纳税人出租不动产，租赁合同中约定免租期的，不属于视同销售服务。
6. 发票的开具

小规模纳税人中的单位和个体工商户出租不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管税务机关申请代开增值税发票。

其他个人出租不动产，可向不动产所在地主管税务机关申请代开增值税发票。
 纳税人向其他个人出租不动产，不得开具或申请代开增值税专用发票。

【多选题】关于提供不动产经营租赁服务的增值税政策，下列说法正确的有（ ）。

- A. 纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用，按照销售无形资产缴纳增值税
- B. 其他个人出租不动产均按 5%征收率计算应纳税额
- C. 个体工商户出租住房，应按 5%征收率减按 1.5%计算应纳税额
- D. 其他个人出租不动产，向不动产所在地主管税务机关申请代开增值税专票
- E. 出租不动产，租赁合同中约定免租期的，不属于视同销售服务

【答案】CDE

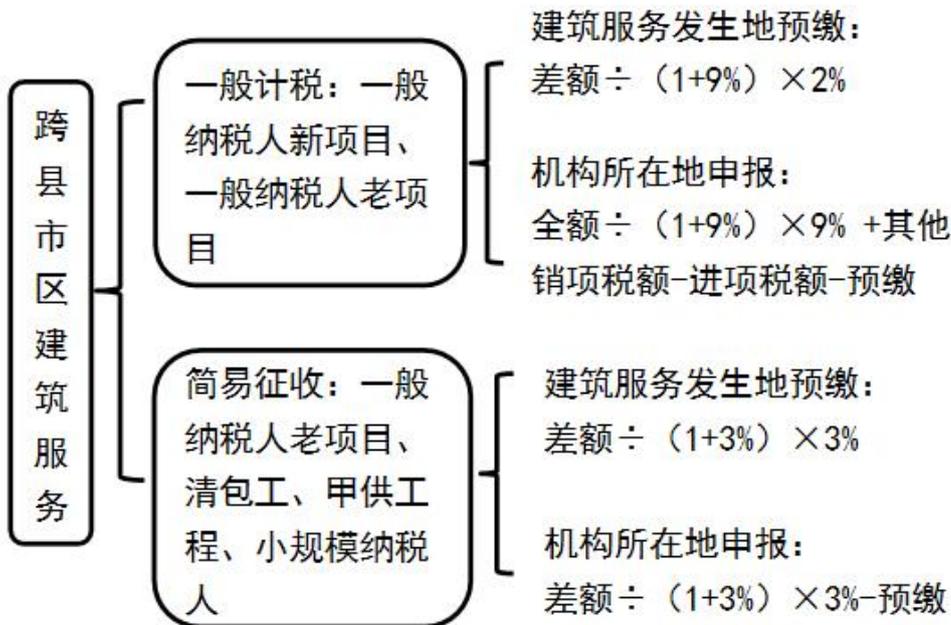
【解析】选项 A，纳税人以经营租赁方式将土地出租给他人使用，按照不动产经营租赁服务缴纳增值税；选项 BC，其他个人出租住房，按照 5%的征收率减按 1.5%计算应纳税额。

【知识点 3】跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理

适用范围：单位和个体工商户在其机构所在地以外的县（市、区）提供建筑服务。

建筑服务发生地预缴；机构所在地申报。

不适用其他个人。



1. 应按照工程项目分别计算应预缴税款，分别预缴。
2. 纳税人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负数的，可结转下次预缴税款时继续扣除。
3. 预缴税款回机构所在地申报时，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的，结转下期继续抵减。注意要取得完税凭证。
4. 发票开具：能自开，就自开，小规模纳税人不能自开的，可向建筑服务地申请代开。

【单选题】某建筑企业为增值税一般纳税人，2019 年 12 月取得跨县市建筑工程劳务款 1500 万元（含税），支付分包工程款 600 万元（含税），分包款取得合法有效凭证。该建筑服务项目选用一般计税方法。该企业当月应在劳务发生地预缴增值税（ ）万元。

- A. 17.48
- B. 18.00
- C. 26.21
- D. 16.51

【答案】D

【解析】一般纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，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，按照 2%的预征率计算并在劳务发生地预缴税款。

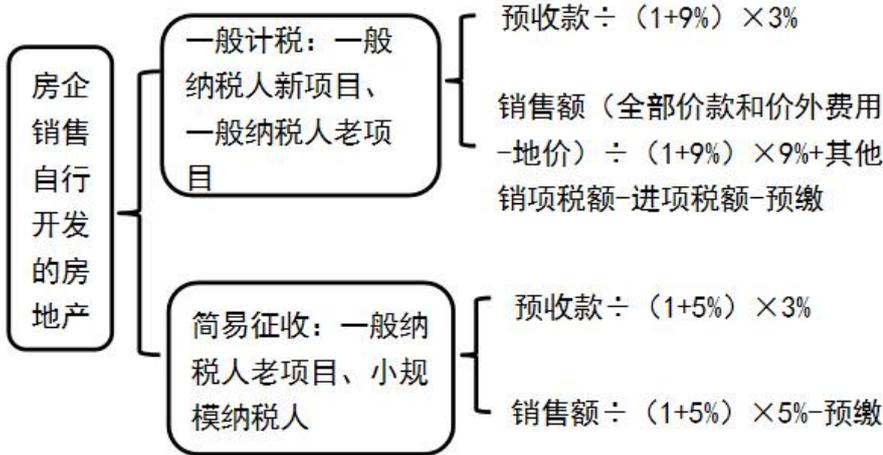
应预缴税款 = (全部价款和价外费用 - 支付的分包款) ÷ (1 + 适用税率) × 2% 预缴增值税税率 = (1500 - 600) ÷ (1 + 9%) × 2% = 16.51 (万元)。

【知识点 4】 房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理

(一) 适用范围：

房企销售自行开发的房地产项目

接盘购入未完工的房地产项目继续开发销售，属于销售自行开发房产。



第十二节 增值税发票的使用及管理

【知识点 1】 增值税发票开具基本规定

1. 增值税一般纳税人销售货物、提供加工修理修配劳务和发生应税行为，使用新系统开具**增值税专用发票、增值税普通发票、机动车销售统一发票、增值税电子普通发票**。
2. 任何单位和个人不得有下列虚开发票行为：
 - (1) 为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
 - (2) 让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
 - (3) 介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

【单选题】 A 单位发生的下列行为中，不属于虚开增值税专用发票的是 ()。

- A. 未在商场购物，让商场开具增值税专用发票
- B. 购买用于劳动保护的 20 双雨鞋，让商场开具 25 双雨鞋的增值税专用发票
- C. 从 B 单位购买货物，但让 C 单位为本单位开具增值税专用发票
- D. 其他个人为本单位提供商铺租赁服务，取得税务机关代开增值税专用发票

【答案】 D

【解析】 虚开专用发票具体包括以下行为：

- (1) 为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
- (2) 让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
- (3) 介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。幻灯片 564

3. 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**的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用部分）、化妆品等消费品不得开具增值税专用发票。
- (2) 向消费者**个人**销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为的。
- (3) 销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为适用增值税**免税**规定的，法律、法规及国家税务总局另有规定的除外。

【多选题】下列情形中，一般纳税人不得开具增值税专用发票的有（ ）。

- A. 商业企业零售烟酒
- B. 批发企业销售服装
- C. 将货物销售给消费者个人
- D. 将货物无偿赠送给一般纳税人
- E. 超市零售化妆品

【答案】ACE

【解析】商业企业一般纳税人零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用部分）、化妆品等消费品不得开具增值税专用发票。将货物销售给消费者个人，不得开具增值税专用发票。

【知识点 2】增值税发票开具特殊规定

（一）金融服务

1. 金融商品转让，**不得开具增值税专用发票**。
2. 保险机构代收车船税并开具增值税发票时，应在增值税发票备注栏中注明代收车船税税款信息。该增值税发票可作为纳税人缴纳车船税及滞纳金的会计核算原始凭证。
3. 为**自然人**提供的保险服务不得开具增值税专用发票，可以开具增值税普通发票。

（二）生活服务业

1. 旅游服务选择差额计税的，向旅游服务购买方收取并支付的规定费用，不得开具增值税专用发票。
2. 教育部考试中心及直属单位代为收取并支付给境外单位的考试费，不得开具增值税专用发票。

路虽远，行则将至