

## 第一节 增值税制

### 八、混合销售行为

**一项销售行为**如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。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**；**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（依主业选择增值税税率）。

例外情况：

1. 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的销售额，分别适用不同的税率或者征收率。

2. 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，销售机器设备按销售货物计税，**安装服务**可以按照甲供工程**选择适用简易计税方法计税**。

3. 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。纳税人对安装运行后的机器设备提供的维护保养服务，按照**“其他现代服务”**缴纳增值税。

### 九、兼营行为

#### 1. 含义

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。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**。（如百货商场中提供的餐饮服务）

#### 2. 兼营的税务处理

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；未分别核算的，不得免税、减税。纳税人兼营销售货物、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**，按照**从高适用税率或者征收率征收**

### 十、属于增值税征税范围的特殊项目

1. **货物期货**（包括商品期货和贵金属期货），应当征收增值税，在期货的实物交割环节纳税。

2. **银行销售金银的业务**，应当征收增值税。

3. 典当行的**死当物品**销售业务和寄售业代委托人销售寄售物品的业务，均应征收增值税。

4. 电力公司向发电企业收取的**过网费**，应当征收增值税

**【例-单选题】**下列行为中，不属于增值税征收范围的是（ ）。

A. 将购买的货物分配给股东

B. 将购买的货物用于集体福利

C. 将自产的货物无偿赠送给他人

D. 将自产的货物用于对外投资

**答案：B**

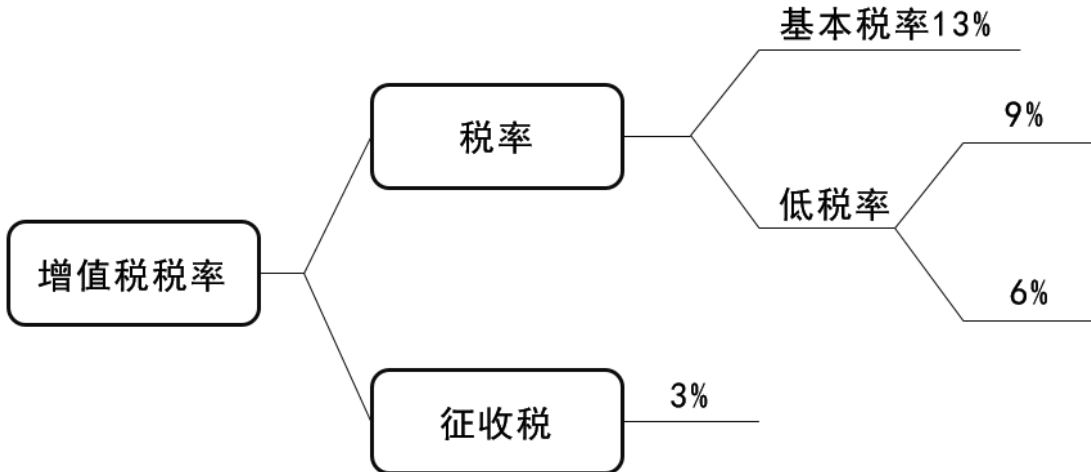
**解析：**本题考查增值税的征税范围。将购买的货物用于集体福利不是视同销售行为，不属于增值税征收范围。

**ACD** 均为视同销售行为。

征税范围	项目
一般规定	一、销售货物 二、提供应税劳务 三、销售服务（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）

	四、销售无形资产 五、销售不动产 六、进口货物
特殊规定	七、视同销售货物的行为 八、混合销售行为 九、兼营行为 十、特殊项目

【知识点】增值税的税率



一、税率

1.基本税率：13%【除9%、零税率外的货物、劳务、有形动产租赁服务或者进口货物】

2.低税率：（1）货物9%

① 生活必需品类	A.粮食等农产品、食用植物油、食用盐； B.自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品
② 文化用品类	A.图书、报纸、杂志 B.音像制品、电子出版物
③ 农业生产资料类	饲料、化肥、农机（不包括农机零部件）、农药、农膜、二甲醚

（2）销售服务、无形资产或者不动产（9%或6%）

增值税应税项目	税率
纳税人销售交通运输、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	9%
增值电信服务、金融服务、现代服务（租赁服务除外）、生活服务、转让土地使用权以外的其他无形资产	6%

3.零税率

（1）出口货物

（2）国际运输服务：

① 国际运输（港澳台运输视同国际运输）：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

## ② 航天运输服务

③ 向境外单位提供的**完全在境外**（服务的接受方在境外、无形资产完全在境外使用）**消费的列举服务**，如设计服务、广播影视节目（作品）的制作和发行服务等。

### 4. 兼营不同税率的货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的税率

纳税人兼营不同税率或者征收率的货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，应当**分别核算适用**不同税率或征收率的销售额。未分别核算销售额的，**从高适用税率**。

## 二、增值税的征收率

一般纳税人**特殊情况下**采用简易计税方法适用征收率。小规模纳税人缴纳增值税采用简易计税方法适用征收率。

我国增值税的**法定征收率是 3%**；

一些特殊项目适用**3%减按 2%**的征收率。

全面“营改增”后与**不动产有关**的特殊项目适用**5%**的征收率；

一些特殊项目（个人出租住房）适用**5%减按 1.5%**的征收率（具体内容见后面）。

### 【知识点】增值税一般计税方法下应纳税额的计算

#### 一、一般纳税人应纳税额的计算

**本期应纳税增值税税额=本期销项税额-本期准予抵扣的进项税额=当期不含税的销售额×税率-本期准予抵扣的进项税额**

**销项税额=不含税的销售额×税率**

注意：若销售额含增值税，则需要换算

**销项税额=【含税销售额÷（1+税率）】×税率**

推导：含税销售额=不含税销售额+销项税额

=不含税销售额+不含税销售额×增值税税率

=不含税销售额×（1+增值税税率）

#### 二、增值税销项税额的计算

##### （一）一般销售方式下销售额的确定

##### 1. 一般销售方式下销售货物、提供加工修理修配劳务的销售额的确定

其销售额，是指纳税人销售货物、提供加工修理修配劳务向购买方收取的**全部价款和价外费用**。

价外费用，包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。

但下列项目不包括在内：

（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**。

##### 2. 一般销售方式下销售服务、无形资产或者不动产的销售额的确定

其销售额，是指纳税人销售服务、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**，财政部和国家税务总局另有规定的除外。

价外费用，是指价外收取的各种性质的费用，但不包括以下两项：**代为收取的政府性基金或者行政事业性费用**；以委托方名义开具发票**代委托方收取的款项**。

【提示】价外费用一般视为含税收入。

## 2. 一般销售方式下销售服务、无形资产或者不动产的销售额的确定

(1) 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**。

(2) **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。

### (二) 需要核定的销售额的确定

(1) 纳税人**销售货物价格明显偏低**并无正当理由或者有视同销售货物行为而无销售额者，在计算时，其销售额要按照如下规定的顺序来确定：

① 按**纳税人最近时期同类货物的平均销售价格**确定。

② 按**其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格**确定。

③ 用以上两种方法均不能确定其销售额的情况下，可按**组成计税价格确定销售额**。

其计算公式为：

#### A. 销售的货物不属于消费税应税消费品：

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)

#### B. 若销售的货物属于消费税应税消费品：

① 实行**从价定率**办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

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-消费税比例税率)

② 实行**从量定额**办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

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)+计税数量×消费税定额税率

③ 实行**复合计税**办法计算纳税的组成计税价格计算公式：

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)+计税数量×消费税定额税率]÷(1-消费税比例税率)

**提示：**公式中的成本是指：销售**自产**货物的为实际生产成本，销售**外购**货物的为实际采购成本。

公式中的成本利润率，由国家税务总局确定，**一般为10%**；但属于应采用**从价定率及复合计税办法征收消费税的货物**，其成本利润率，为国家税务总局确定。

(2) 纳税人销售**服务、无形资产或者不动产价格明显偏低**或者偏高且不具有合理商业目的的，或者发生视同销售服务、无形资产或者不动产行为而无销售额的，主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额：

第一，按照**纳税人最近时期**销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定。

第二，按照**其他纳税人最近时期**销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定。

第三，按照**组成计税价格确定**。公式为：

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)