

第三节 一般计税方法应纳税额的计算

第三节 一般计税方法应纳税额的计算

(三) 按差额确定销售额

1. 金融商品转让：按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额【一般纳税人、小规模纳税人通用】

【提示 1】 买入价：可以选择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	
【提示 2】 金融商品买卖不得开具增值税专用发票	
【提示 3】 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	
企业转让理财产品取得的收益	缴纳增值税
个人转让理财产品取得的收益	免征增值税

【例题】A 公司为增值税一般纳税人，2022 年第四季度转让金融商品情况如下：

- (1) 10 月取得销售额 100 万元，所转让金融商品的买入价为 130 万元。
- (2) 11 月取得销售额 80 万元，所转让金融商品的买入价为 40 万元。
- (3) 12 月取得销售额 60 万元，所转让金融商品的买入价为 110 万元。

要求：分别计算每月应缴纳的增值税。（上述金额均为不含税价）

答案：

- (1) 10 月销售额=100-130=-30（万元），当月无须缴纳增值税。
- (2) 11 月销售额=80-40-30=10（万元），
应缴纳增值税=10×6%=0.6（万元）。
- (3) 12 月销售额=60-110=-50（万元），

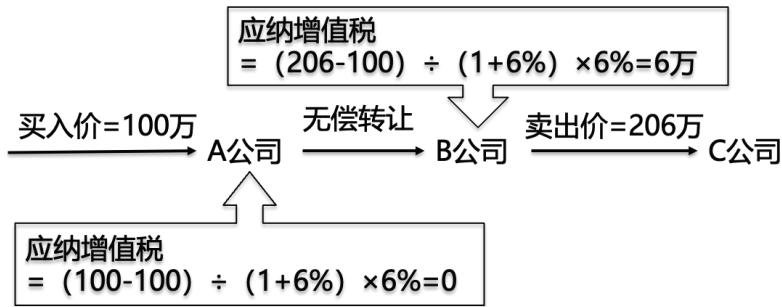
当月无须缴纳增值税，且负差 50 万元不能结转到下一会计年度。

【提示 4】 限售股买入价的确定

情形	买入价的确定	
上市公司实施股权分置改革时，在股票复牌之前形成的原非流通股股份，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股	以该上市公司完成股权分置改革后股票复牌首日的开盘价为买入价	按照规定确定的买入价，低于该单位取得限售股的实际成本价的，以实际成本价为买入价计算缴纳增值税。即按照实际成本价与规定的买入价孰高的规则
公司首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股	以该上市公司股票首次公开发行（IPO）的发行价为买入价	
因上市公司实施重大资产重组形成的限售股，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股	以该上市公司因重大资产重组股票停牌前一交易日的收盘价为买入价	

【案例】A 公司投资 B 公司股权初始投资成本为 20 元/股，后续 B 公司首次公开发行股票并上市，A 公司在持有 B 公司限售股解禁后卖出价为 40 元/股。如果上市发行价为 30 元/股，则 A 公司转让 B 公司限售股按照卖出价减发行价的余额 10 元/股（40-30）计算缴纳增值税；如果上市发行价为 10 元/股，则 A 公司转让 B 公司限售股按照卖出价减实际成本价的余额 20 元/股（40-20）计算缴纳增值税。

【提示 5】 纳税人无偿转让股票时，转出方以该股票的买入价为卖出价，按照“金融商品转让”计算缴纳增值税；在转入方将上述股票再转让时，以原转出方的卖出价为买入价，按照“金融商品转让”计算缴纳增值税。



2. 经纪代理服务：以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。

【提示】 向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费，不得开具增值税专用发票。

【例题】 某增值税一般纳税人提供知识产权代理服务，2020年6月收取含增值税的代理费共计106万元，代委托方支付的行政事业性收费为95.4万元。

销项税额 = $(106 - 95.4) \div (1 + 6\%) \times 6\% = 0.6$ (万元)。

3. 融资租赁和融资性售后回租

(1) 融资租赁

业务		可扣除项目金额
经中国人民银行、商务部、银监会批准	有形动产融资租赁服务（13%）	①支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息） ②发行债券利息 ③车辆购置税
商务部授权的省级商务主管部门和开发区批准		2016年5月1日以后实收资本达到1.7亿元的，可参照以上规则实行

销售额 = 全部价款和价外费用 - 支付的借款利息 - 发行债券利息 - 车辆购置税

(2) 融资性售后回租

业务		可扣除项目金额	
经中国人民银行、商务部、银监会批准	有形动产融资性售后回租服务（金融服务6%）	2016.5.1之前规定（了解）	2016.5.1之后 ①对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息） ②发行债券利息

销售额 = 全部价款和价外费用（不含本金） - 对外支付的借款利息、发行债券利息

4. 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。

【对比】 航空运输销售代理企业提供境外航段机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除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后的余额为销售额。

5. 一般纳税人提供客运场站服务：销售额为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。