

## 基础精讲班

主讲老师：赵国良

## 第六章 增值税法律制度

### 本章考情分析

本章在历年考试中的平均分 17 分，属于重点章节，我预计 2019 年本章在考试中的分值仍在 15 分左右，主、客观题均可考查。

### 最近三年题型题量表

	2016 年		2017 年 第一批		2017 年 第二批		2018 年 第一批		2018 年 第二批	
	题量	分值	题量	分值	题量	分值	题量	分值	题量	分值
单选题	6	6	5	5	3	3	7	7	5	5
多选题	1	2	1	2	2	4	3	6	2	4
判断题	—	—	1	1	1	1	1	1	1	1
简答题	1	6	1	6	—	—	—	—	1	6
综合题	—	—	—	—	1	12	—	—	—	—
合计	8	14	8	14	7	20	11	14	9	16

### 2019 年教材主要变化

1. 调整一般纳税人和小规模纳税人的划分标准，统一以年应征增值税销售额 500 万元为界限。
2. 调整了增值税的税率和征收率。
3. 新增了营改增行业销售额的规定。
4. 新增了营改增一般纳税人可以选择适用简易计税方法计税的情形。
5. 对增值税的纳税地点和纳税义务发生时间进行了小幅调整。
6. 对增值税的进项抵扣进行了多处新增和调整（包括但不限于）：

（1）新增了纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款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。

（2）新增了自 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。

### 第二节 增值税的纳税人、征税范围和税率

考点一：增值税纳税人（★）（P261）

#### （一）概念

增值税的纳税人，是在中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、不动产以及进口货物的单位和个人。

【注意】单位以承包、承租、挂靠方式经营的，承包人、承租人、挂靠人（以下统称承包人）以发包人、出租人、被挂靠人（以下统称发包人）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。（2019 年调整）

(二) 在中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、不动产是指：

1. 销售货物的起运地或者所在地在境内；
2. 销售劳务的应税劳务发生地在境内；
3. 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；
4. 所销售或者租赁的不动产在境内；
5. 所销售自然资源使用权的自然资源在境内。

### (三) 增值税纳税人和扣缴义务人

根据纳税人经营规模以及会计核算的健全与否等标准，增值税的纳税人可分为小规模纳税人和一般纳税人。

	小规模纳税人	一般纳税人
从事销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产	年应税销售额≤500 万元	年应税销售额>500 万元
(1) 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的	按小规模纳税人	
(2) 年应税销售额超过规定标准的其他个人		

【解释】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。

【注意 1】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资格登记，成为一般纳税人。

【注意 2】除国家税务总局另有规定外，一经登记为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人。

【注意 3】纳税人自一般纳税人生效之日起，按照增值税一般计税方法计算应纳税额，并可以按照规定领用增值税专用发票，财政部、国家税务总局另有规定的除外。（2019 年新增）

【注意 4】小规模纳税人实行简易征税办法，并且一般不能使用增值税专用发票，小规模纳税人可以到税务机关代开增值税专用发票。

对于住宿业、鉴证咨询业、建筑业，工业、信息传输、软件和信息技术服务业，租赁和商务服务业，科学研究和技术服务业，居民服务、修理和其他服务业小规模纳税人试点自行开具增值税专用发票的（销售其取得的不动产除外），税务机关不再代开。（2019 年新增）

### (四) 扣缴义务人

1. 境外单位或个人在境内发生应税行为，在境内未设有经营机构的，以购买方为扣缴义务人。
2. 扣缴计税方法（2019 年增）

境外单位或者个人在境内发生应税销售行为，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：

应扣缴税额=购买方支付的价款÷（1+税率）×税率

【例题·多选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于纳税人的表述中正确的有（ ）。  
（2018 年）

- A. 个体工商户必须按照小规模纳税人纳税
- B. 非企业性单位可以选择按照小规模纳税人纳税
- C. 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. 年应税销售额超过小规模纳税人标准的个人按照一般纳税人纳税

【答案】BC

【解析】

- (1) 选项 BC: 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。  
(2) 选项 AD: 个体工商户以外的其他个人, 不可以登记为一般纳税人, 但个体工商户符合一般纳税人标准的, 应登记为一般纳税人。

考点二: 增值税征税范围 (★★★)

(P263)

一、增值税征税范围

增值税的征税范围包括在中国境内销售货物, 提供加工、修理修配劳务、进口货物, 以及销售应税服务, 销售无形资产和销售不动产。

税目	规定
(一) 销售货物	1 是指有偿转让货物的所有权。 2. 货物指有形动产, 包括电力、热力、气体在内。
(二) 销售劳务	<ul style="list-style-type: none"><li>● 单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供的加工、修理修配劳务不包括在内。</li><li>● 加工修理的对象为有形动产(货物) 【注意】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。</li></ul>
(三) 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。 【注意】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。

(四) 销售服务

税目	子税目	规定的特别注意
交通运输服务	(1) 陆路运输服务	1. 水路运输的程租、期租业务, 属于水路运输服务 2. 出租车公司向使用本公司自有出租车司机收取的管理费用, 按照陆路运输缴纳增值税 3. 航空运输的湿租业务, 属于航空运输服务 4. 无运输工具承运业务, 按照交通运输服务缴纳增值税
	(2) 水路运输服务	
	(3) 航空(天)运输服务	
	(4) 管道运输服务	
邮政服务	(1) 邮政普遍服务; (2) 邮政特殊服务; (3) 其他邮政服务	不包括邮政储蓄(属于金融服务)

税目	子税目	规定的特别注意
电信服务	(1) 基础电信服务	1. 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
	(2) 增值电信服务	1. 卫星电视信号落地转接服务, 按照增值电信服务缴纳增值税 2. 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
建筑服务	(1) 工程服务	1. 固定电话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等经营者向用户收取的安装费、初装费、开户费、扩容费以及类似收费, 按照安装服务缴纳增值税 2. 其他建筑服务包括: 钻井、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、表面附着物剥离和清理等工程作业
	(2) 安装服务	
	(3) 修缮服务	
	(4) 装饰服务	

税目	子税目	规定的特别注意
建筑服务	(5) 其他建筑服务	【注意】疏浚属于建筑服务——其他建筑服务, 航道疏浚属于现代服务——物流辅助服
金融服务	(1) 贷款服务	1. 融资性售后回租取得的收入, 按照贷款服务缴纳增值税 【注意】“融资租赁”属于现代服务——租赁服务 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 3. 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, 而直接取得的收入 4. 保险服务包括: 人身保险服
	(2) 直接收费金融服务	
	(3) 保险服务	
	(4) 金融商品转让	

		务和财产保险服务 5. 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所有权的业务活动
--	--	-------------------------------------------------------

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
现代服务	(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
	(5) 租赁服务	融资租赁服务	1. 租赁服务分为动产租赁和不动产租赁分别适用不同税率 2. 将动产、不动产上的广告位出租，属于经营租赁服务 3. 车辆停放服务、道路通行服务（包括过路费、
现代服务	(5) 租赁服务	经营租赁服务	过桥费、过闸费等）按照不动产经营租赁服务缴纳增值税 <b>【注意】</b> 融资性售后回租按贷款服务缴纳增值税
现代服务	(6) 鉴证咨询服务		包括认证服务、鉴证服务和咨询服务、翻译服务和市场调查服务按照咨询服务征收

		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 【注意】广告的制作、发布均属于文化创意服务——广告服务
	(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 【注意 1】物业管理属于企业管理服务 【注意 2】货物运输代理服务、代理报关服务、代理记账服务均属于经纪代理服务
生活服务		包括文化体育服务；教育医疗服务；旅游娱乐服务；餐饮住宿服务；居民日常服务 1. 旅店业和饮食业纳税人销售非现场消费的食品，应当缴纳增值税，按餐饮住宿服务缴纳 【注意】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
(五) 销售无形资产		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 【注意】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
(六) 销售不动产		【注意】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

【例题·单选题】根据营业税改征增值税试点相关规定，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】选项 B：按照“销售不动产”缴纳增值税；选项 C：按照“销售服务——租赁服务”缴纳增值税；选项 D：按照“销售无形资产”缴纳增值税。

【例题·单选题】根据营业税改征增值税试点相关规定，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】选项 A：按照销售服务——文化创意服务计缴增值税；选项 B：按照销售服务——租赁服务计缴增值税；选项 C：按照“销售服务——广播影视服务”计缴增值税。

【例题·单选题】根据营业税改征增值税试点相关规定，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·判断题】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。（ ）

【答案】√

【例题·判断题】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】√

考点三：视同销售货物行为（★★★）

（P263）

#### 1. 代销业务

- （1）将货物交付其他单位或者个人代销；
- （2）销售代销货物。

【举例】甲公司将 200 件女装货物委托小兰公司销售。小兰公司将女装全部销售给小花公司。已知：约定价格 100 元/件。小兰公司则确定销项税额  $200 \times 100 \times 16\%$ ，并给甲公司开出代销清单。甲公司收到代销清单，确认收入，产生纳税义务。开发票给小兰公司，甲公司给小兰公司开发票的销项税额为  $200 \times 100 \times 16\%$ ，则小兰公司的进项税额为  $100 \times 100 \times 16\%$ 。实际上小兰公司销售委托代销的货物，缴纳增值税为 0，所以不会造成重复征税。

#### 2. 货物移送

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。

【举例】甲公司有 A、B 两个机构。甲公司将 100 件女装从 A 县 A 机构移到 B 县 B 机构销售。已知 100 元/件，A 县 A 机构确定销项税额  $100 \times 100 \times 16\%$ ，B 县 B 机构进项税额为  $100 \times 100 \times 16\%$ ，假设 B 县 B 机构价款没有变还是按 100 元/件销售，B 县 B 机构销项税额 100

$\times 100 \times 16\%$ , 实际上 B 县 B 机构缴纳增值税为 0。

### 3. 自产、委托加工、购进货物的特殊处置

- ①将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- ②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；
- ③将自产、委托加工或购进的货物分配给股东或者投资者；
- ④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。

(二) 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。

【提示】根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于此处公益事业的服务。

(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。

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列行为中，应视同销售货物行为征收增值税的是（ ）。

- A. 购进货物用于职工食堂
- B. 购进货物用于个人消费
- C. 购进货物用于无偿赠送其他单位
- D. 购进货物用于集体福利

【答案】C

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，增值税一般纳税人的下列行为中，不应视同销售的是（ ）。

- A. 将购进的货物用于本单位职工集体福利
- B. 将自产的货物捐赠给贫困地区的儿童
- C. 将委托加工收回的货物用于个人消费
- D. 将自产的货物分配给投资者

【答案】A

【解析】(1) 选项 BCD：自产或委托加工的货物，不论用于集体福利、个人消费，还是用于投资、分配、无偿赠送，均视同销售货物。(2) 选项 A：购进货物用于集体福利、个人消费，不视同销售；用于投资、分配、无偿赠送的，视同销售货物。

【例题·多选题】根据增值税法律制度的规定，企业发生的下列行为中，属于视同销售货物的有（ ）。

- A. 将购进的货物用于个人消费
- B. 将本企业生产的货物分配给投资者
- C. 将委托加工的货物用于集体福利
- D. 将购进的货物作为投资提供给其他单位

【答案】BCD

【解析】(1) 选项 BC：自产或委托加工的货物，不论用于集体福利、个人消费，还是用于投资、分配、无偿赠送，均视同销售货物。(2) 选项 AD：购进货物用于集体福利、个人消费，不视同销售；用于投资、分配、无偿赠送的，视同销售货物。

考点四：不征收增值税的情形 (★★★)

(P268)

### 1. 非营业活动

- (1) 行政单位收取的符合条件的政府性基金或者行政事业性收费。
- (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聘用的员工提供服务。

## 2. 不在境内

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。

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列行为中，应当缴纳增值税的是（ ）。

- A. 建筑公司员工接受本公司的工作任务设计建筑图纸
- B. 客运公司为本公司员工提供班车服务
- C. 运输公司为灾区免费提供运输救灾物资的服务
- D. 母公司向子公司无偿转让商标权

【答案】D

【解析】(1) 选项 AB 属于非经营活动，不缴纳增值税；(2) 选项 C 运输公司的免费运输服务系为公益事业（灾区）提供，不视同销售处理，不计缴增值税；(3) 选项 D 母公司的转让行为既非向公益事业，也并非以社会公众为对象，应视同销售处理，依法计缴增值税。

考点六：税率与征收率（★）（P270）

（2019 年调整）

### （一）税率

按纳税人划分	税率	适用范围
一般纳税人 (税率)	16%	(1) 销售或进口货物
		(2) 提供加工、修理修配劳务
		(3) 提供有形动产租赁服务
	10%	(1) 涉农方面：粮食等农产品、农药、农膜、化肥、沼气； (2) 涉民方面：自来水、暖气、石油液化气、天然气、食用植物油、冷气、热水、煤气、居民用煤炭制品，食用盐；
按纳税人划分	税率	适用范围
一般纳税人 (税率)	10%	(3) 涉文方面：图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物； (4) 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
	6%	增值电信、金融服务、现代服务(除有形动产租赁和不动产租赁服务)、生活服务、销售无形资产(转让土地使用权除外)
	零税率	(1) 纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定

		的除外。 (2) 国际运输服务。 (3) 航天运输服务。 (4) 向境外单位提供的完全在境外消费的部分服务 (10 个)
按纳税人划分	税率	适用范围
一般纳税人 (税率)	零税率	(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

【提示】零税率不同于免税。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, 从而以无税状态进入国际市场。

【注意】财政部税务总局海关总署《关于深化增值税改革有关政策的公告》(财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号) 从 2019 年 4 月 1 日起, 纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物, 原适用 16% 和 10% 税率的, 税率分别调整为 13%、9%。

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定, 增值税一般纳税人提供的下列服务中, 适用 6% 税率的是 ( )

- A. 交通运输服务
- B. 不动产租赁服务
- C. 建筑服务
- D. 信息技术服务

【答案】D

【解析】在营改增业务中: (1) 销售有形动产租赁服务, 增值税税率为 16%; (2) 销售交通运输服务 (选项 A)、邮政服务、基础电信服务、建筑服务 (选项 C)、不动产租赁服务 (选项 B), 销售不动产, 转让土地使用权, 增值税税率为 10%; (3) 其他营改增服务 (例如, 选项 D) 的增值税税率为 6%。

(二) 可选择按照 3% 征收率计算缴纳增值税

#### 1. 适用情形

(1) 一般纳税人销售自产的下列货物, 可以选择按照简易办法依照 3% 征收率计算缴纳增值税, 但一经选择, 36 个月内不得变更:

- ① 县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力;
- 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 (不含粘土实心砖、瓦);
- ④ 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;

⑤自来水；

⑥商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）。

（2）建筑企业一般纳税人提供建筑服务属于老项目（《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，可以选择简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税。（2019 年增）

（3）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：

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。

②经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的动漫脚本编撰、形象设计、背景设计、动画设计、分镜、动画制作、摄制、描线、上色、画面合成、配音、配乐、音效合成、剪辑、字幕制作、压缩转码（面向网络动漫、手机动漫格式适配）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）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：

③电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务。

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在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。

（4）房地产开发企业（一般纳税人）销售自行开发的房地产老项目，选择简易计税方法计税的，按照 5%的征收率征收增值税。

（5）房地产开发企业（小规模纳税人）销售自行开发的房地产老项目，按照 5%的征收率征收增值税。

（6）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。

（三）应当按照 3%征收率计算缴纳增值税

一般纳税人销售货物属于下列情形之一的，暂按简易办法依照 3%征收率计算缴纳增值税：

（1）寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）；

（2）典当业销售死当物品。

【考题·单选题】根据增值税法律制度的规定，增值税一般纳税人提供的下列服务中，不适用简易方法计征增值税的是（ ）。

A. 地铁公司提供的公共交通运输服务

B. 快递公司提供的收派服务

C. 搬家公司提供的搬运服务

D. 广告公司提供的广告制作服务

【答案】D

【解析】本题考核增值税简易计税办法。一般纳税人适用简易方法征税的特定服务项目包括：

①公共交通运输服务（A 选项）；②电影放映服务；③仓储服务；④装卸搬运服务（C 选项）；⑤收派服务（B 选项）等。

【考题·多选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人提供下列应税服务，可以选择适用简易计税方法计税的有（ ）。

A. 仓储服务

B. 港口码头服务

C. 融资租赁服务

D. 公共交通运输服务

【答案】AD

【解析】本题考核增值税简易计税办法。一般纳税人适用简易方法征税的特定服务项目包括：

①公共交通运输服务（D 选项）；②电影放映服务；③仓储服务（A 选项）；④装卸搬运服务；⑤收派服务等。

(二) 征收率 (2019 年调)

纳税人	具体情形	征收率	计税公式
一般纳税人	销售自己使用过的固定资产 (动产): 不得抵扣进项税	可选择按照简易办法依 3% 的征收率减按 2% 征收增值税	增值税 = 售价 (含税) $\div (1+3\%) \times 2\%$
	销售旧货 (他人的)		
	销售自己使用过的固定资产 (动产): 允许抵扣进项税的	按正常销售货物适用税率 (16% 或 10%) 征收增值税	增值税 = 售价 (含税) $\div (1+16\%) \times 16\%$
	自己使用过的固定资产以外的物品		
	转让试点前 (2016. 4. 30) 取得或自建的不动产	可选择按照简易办法依 5% 的征收率征收增值税	增值税 = 售价 (含税) $\div (1+5\%) \times 5\%$
	出租试点前 (2016. 4. 30) 取得的不动产		

(二) 征收率 (2019 年调)

纳税人	具体情形	征收率	计税公式
小规模纳税人 (除其他个人外)	销售自己使用过的固定资产	依 3% 的征收率减按 2% 征收增值税	增值税 = 售价 (含税) $\div (1+3\%) \times 2\%$
	销售旧货 (他人的)		
	销售自己使用过的固定资产以外的物品	按 3% 的征收率征收增值税	增值税 = 售价 (含税) $\div (1+3\%) \times 3\%$
	销售自己 (2016. 4. 30 前) 取得或自建的不动产	按照 5% 征收率征收增值税	增值税 = 售价 (含税) $\div (1+5\%) \times 5\%$
	出租 (2016. 4. 30 前) 不动产 (不含个人出租住房一减按 1.5% 计征)		

【注意】其他个人销售自己使用过的物品, 属于《增值税暂行条例》中规定的免税项目

【考题·单选题】甲企业为增值税小规模纳税人。2018 年 7 月, 甲企业销售自己使用过 3 年的小货车, 取得含税销售额 41200 元; 销售自己使用过的包装物, 取得含税销售额 82400 元。甲企业当月应缴纳的增值税税额为 ( ) 元。

- A. 2800
- B. 3600
- C. 3200
- D. 2400

【答案】C

【解析】本题考核小规模纳税人应交增值税的计算。应交增值税=41200÷(1+3%)×2%+82400÷(1+3%)×3%=3200 元。

【考题·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于小规模纳税人销售自己使用过的固定资产计征增值税适用征收率的表述中，正确的是（ ）。

- A. 减按 2%的征收率征收
- B. 按 3%的征收率征收
- C. 按 4%的征收率减半征收
- D. 按 6%的征收率减半征收

【答案】A

【解析】小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，减按 2%的征收率征收增值税。

### 第三节 增值税的应纳税额

考点一：增值税一般纳税人应纳税额的

计算（★★★）（P273）

一、销售额的确定

（一）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。

1. 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。

2. 不属于销售额的项目：

- ①向购买方收取的销项税额。
- ②受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
- ③同时符合以下条件的代垫运费：  
承运者的运费发票开给购货方；  
纳税人将该项发票转交给购货方。

④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。

⑤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。

⑥以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

【注意】不是企业的收入，则不计入销售额。

【例题·多选题】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

3. 含税销售额的换算

（1）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。

(2) 如何判断题目给出的金额是否含税

①题目明确告知含税销售额

②零售价格；

③价外费用；

④普通发票上注明的金额；

⑤包装物的押金。

4. 计算公式

不含增值税销售额=含税销售额÷(1+适用税率/征收率)

【案例】女人商场为增值税一般纳税人，5月向消费者销售冰箱1000台，零售价为1600元/台。已知，适用的增值税税率为16%。要求计算增值税的销售额

【解析】增值税销售额=1600×1000÷(1+16%)

5. 当期销项税额

当期销项税额=当期不含税销售额×税率

【例题·单选题】某音像店是增值税一般纳税人，2018年12月销售音像制品取得含税销售额6.6万元。根据增值税法律制度的规定，该音像店此项业务的增值税销项税额为( )万元。

A. 0.6

B. 0.7

C. 0.9

D. 1.15

【答案】A

【解析】(1) 题干给出的是“含税销售额”，应当价税分离处理；(2) 音像制品适用的增值税税率为10%；因此该音像店此项业务的增值税销项税额=6.6÷(1+10%)×10%=0.6(万元)。

【例题·单选题】甲酒店为增值税一般纳税人，2018年7月，甲酒店提供住宿服务取得含税销售额53万元；出租上月购进的一处房产，取得不含税租金10万元。已知甲酒店对不同种类服务的销售额分别核算。甲酒店当月的销项税额为( )万元。

A. 4

B. 3

C. 4.2

D. 6

【答案】A

【解析】(1) 不动产租赁服务适用的增值税税率为10%，生活服务——住宿服务适用的增值税税率为6%；(2) 本题“53万元”是含税销售额，“10万元”是不含税销售额，前者应作价税分离处理。因此，甲酒店当月的销项税额=53÷(1+6%)×6%+10×10%=4(万元)。

(二) 视同销售货物行为销售额的确定

1. 纳税人销售价格明显偏低且无正当理由或者“偏高”且不具有合理商业目的的，或“视同销售”货物而无销售额的，按下列“顺序”确定销售额：

(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(市场价格)；

(3) 按组成计税价格确定。

【注意】考题中，必须按上述顺序判定销售额，不能直接组价。

2. 组成计税价格

(1) 非应税消费品的组价公式：

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)

(2) 从价计征应税消费品的组价公式:

①组成计税价格=成本×(1+成本利润率)+消费税税额

②组成计税价格=成本×(1+成本利润率)÷(1-消费税税率)

(3) 应纳税额=组成计税价格×税率

【举例】甲公司为增值税一般纳税人, 本月将两台自产的 A 型洗衣机奖励给职工, 已知 A 型洗衣机的生产成本为 1500 元/台, 成本利润率为 10%, 市场最高不含税售价为 2500 元/台, 平均不含税售价为 2200 元/台, 则甲公司当月该笔业务增值税销项税额

甲公司当月该笔业务增值税销项税额  $2200 \times 2 \times 16\%$

### 3. 进口环节增值税的组成计税价格

(1) 进口非应税消费品的组价公式

组成计税价格=关税完税价格+关税税额

(2) 进口应税消费品的组价公式

①组成计税价格=关税完税价格+关税税额+消费税税额

②组成计税价格=(关税完税价格+关税税额)÷(1-消费税税率)

(3) 应纳税额=组成计税价格×税率

(三) 特殊销售方式下销售额的确定

#### 1. 包装物押金

项目	取得时	逾期时
除酒类产品以外的其他货物	×	√
白酒、其他酒	√	×
啤酒、黄酒	×	√

【注意】“逾期”是指超过合同约定的期限或者虽未超过合同约定期限, 但已经超过 1 年的。

【注意】与包装物租金进行区分, 租金属于价外费用, 押金不一定属于价外费用。

2. 特殊销售方式下销售额的确定	商业折扣	①销售额和折扣额在同一张发票上的金额栏分别注明的, 按折扣后的销售额计税 ②将折扣额另开发票, 不论其在财务上如何处理, 均不得从销售额中减除折扣额
	以旧换新	①一般货物: 按新货物的同期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: 应按照销售方实际收取的不含增值税的价款征收增值税
	还本销售	还本销售的销售额就是货物的销售价格, 不能扣除还本支出
	以物易物	双方均应作购销处理, 以各自发出的货物计算销项税额, 以各自收到的货物计算进项税额(取得专票的, 进项税可抵

		扣)
--	--	----

【举例】甲厂为增值税一般纳税人，2018年10月将500件衬衣销售给乙商场，含税单价为116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16%。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

【解析】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“金额”栏分别注明的，可以按折扣后的销售额征收增值税。

因此该笔业务的增值税销项税额=500×116×70%÷(1+16%)×16%=5600(元)

【例题·单选题】甲首饰店为增值税一般纳税人，2018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139200元，换回的旧项链作价127600元，甲首饰店实际收取差价款11600元。甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额是( )元。

A. 19200

B. 17600

C. 22272

D. 1600

【答案】D

【解析】金银首饰的以旧换新业务：应按照销售方“实际收取”的“不含增值税”的价款征收增值税。本题销项税额=11600÷(1+16%)×16%=1600元

### 3. 营改增行业销售额的规定(2019年增)

应税服务	销售额的确定
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
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
金融商品转让	按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额
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
航空运输服务	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

### 3. 营改增行业销售额的规定(2019年增)

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
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
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	以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土



的房地产项目（选择简易计税方法的房地产老项目除外）	地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额
---------------------------	------------------------

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列表述中不符合“营改增”行业销售额规定的是（ ）。

- A. 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
- B. 贷款服务，以取得的全部利息及利息性质的收入扣除存款利息后为销售额
- 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. 航空运输企业的销售额，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

【答案】B

【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。

#### 4. 外币销售额的折算（2019 年增）

纳税人按照人民币以外的货币结算销售额，应当折合成人民币计算，折合率可以选择销售额发生的当天或者当月 1 日的人民币汇率中间价。纳税人应当事先确定采用何种折合率，确定 12 个月内不得变更。

### 二、进项税额

#### 1. 准予抵扣的进项税额

（1）从销售方取得的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）上注明的增值税额。

（2）从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。

（3）纳税人购进服务、无形资产或不动产，取得的增值税专用发票上注明的增值税额为进项税额，准予从销项税额中抵扣。

【注意】2016 年 5 月 1 日后购入的不动产，取得的进项税额分两年抵扣，第一年 60%，第二年 40%，融资租入固定资产除外。

（4）纳税人从境外单位或者个人购进服务、无形资产或不动产，按照规定应当扣缴增值税的，准予从销项税额中抵扣的进项税额为从税务机关或者代理人取得的解缴税款的税收缴款凭证上注明的增值税额。

【注意】如果劳务提供方和劳务接受方都在我国境内，按照正产购销流程缴纳增值税税款，纳税人为劳务提供方；如果劳务提供方在境外，劳务接受方在境内，此时需要劳务接受方在向境外的劳务提供方付款前，先向税务局代扣代缴税款，此时取得的代缴税款凭证作为抵扣进项税额的凭据。

#### （5）农产品

购进农产品，按照下列规定抵扣进项税：

- 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
- 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 10%的扣除率计算进项税额

#### （5）农产品

购进农产品，按照下列规定抵扣进项税：

- 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 10%的扣除率计算进项税额

④纳税人购进用于生产销售或委托加工 16%税率货物的农产品，按照 12%的扣除率计算进项税额

【注意】财政部税务总局海关总署《关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号）从 2019 年 4 月 1 日起，纳税人购进农产品，原适用 10%扣除率的，扣除率调整为 9%。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。（教材未涉及本次修改）

【注意 2】增值税扣税凭证，是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证。但不包括增值税普通发票。

总结（1）

农产品来源	扣税凭证	票面注明的税额
从农民处收购其自产的农产品	由收购人向农民开具农产品收购发票	由于农业生产者销售自产农产品免征增值税，农产品收购发票、农产品销售发票上均只有“买价”，没有税额
从农场、农业合作社等购入其自产的农产品	可以取得农场、农业合作社等开具的农产品销售发票	
从一般纳税人处采购农产品	可以依法取得其自行开具的增值税专用发票	票面注明税额=不含增值税销售额×10%

### 三、不得抵扣的进项税额

（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、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。

【注意】不得抵扣的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）、不动产。

【提示 1】纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

【提示 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。（2019 年新增）

#### （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、毁损、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。

（3）购进的旅客运输服务、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。

【解释】财政部税务总局海关总署《关于深化增值税改革有关政策的公告》（财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号）从 2019 年 4 月 1 日起，纳税人购进国内旅客运输服务，其进项税额允许从销项税额中抵扣。

(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，其进项税额不得抵扣。(2019 年新增)

四、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】甲公司是增值税一般纳税人，2019 年 2 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。

【解析】

甲公司本月不得抵扣的进项税额=48×(100÷400)=12(万元)；

可以抵扣的进项税额=48×(300÷400)=36(万元)。

【例题·多选题】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】纳税人购进的旅客运输服务、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。

考点二：进项税额的转出和转增(P280)

(★★★)(2019 年增)

#### 1. 改变用途

(1) 已抵扣进项税额的购进货物或劳务如果事后改变用途，用于集体福利或者个人消费、购进货物发生非正常损失、在产品或产成品发生非正常损失等，应当将该项购进货物或者劳务的进项税额从当期的进项税额中扣减；无法确定该项进项税额的，按当期外购项目的实际成本计算应扣减的进项税额。

(2) 已抵扣进项税额的购进服务，发生税法规定的不得从销项税额中抵扣情形(简易计税方法计税项目、免征增值税项目除外)的，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，2019 年 1 月外购一批涂料(增值税税率 16%)拟用于销售，当月依法抵扣相关进项税额。2019 年 2 月，甲企业将该批涂料中的 50%用于职工食堂装修。

【评析】

(1) 如果已知该批涂料购进时取得增值税专用发票，注明价款 100 万元、增值税税额 16 万元，则应扣减的进项税额=16×50%=8(万元)；

(2) 如果已知该批涂料账面实际成本为 100 万元，购进当期涂料适用的增值税税率为 16%，则应扣减的进项税额=100×50%×16%=8(万元)。

2. 已抵扣进项税额的固定资产、无形资产或者不动产，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、无形资产或者不动产净值×适用税率

【提示】固定资产、无形资产或者不动产净值，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】甲企业 2018 年从某一般纳税人处购入的一项专有技术因安全问题被政府明令禁止使用,该专有技术摊销后的净值为 10 万元,则需要计算不得抵扣进项税,做进项税额转出。

不得抵扣的进项税额=无形资产或者不动产净值×适用税率

甲企业需要做进项税额转出=10×6%=0.6(万元)。

3. 按照税法规定,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

【案例】甲公司是增值税一般纳税人,2019 年 2 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的增值税专用发票注明价款为 10 万元、增值税税额为 1.6 万元。已知,截至 2019 年 2 月,甲公司为该批电脑计提的符合规定的折旧额为 0.48 万元,电脑的增值税税率为 16%。

【评析】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(3 月)就上述业务可以抵扣的进项税额=(11.6-0.48)÷(1+16%)×16%=1.53(万元)。

4. 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。

5. 有下列情形之一的,应当按照销售额和增值税税率计算应纳税额,不得抵扣进项税额,也不得使用增值税专用发票:

(1) 一般纳税人会计核算不健全,或者不能够提供准确税务资料的。

(2) 应当办理一般纳税人资格登记而未办理的。

考点三: 进项税额抵扣期限的规定(★)(281)

(1) 自 2017 年 7 月 1 日起,增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的增值税专用发票和机动车销售统一发票,应自开具之日起 360 日内认证或登录增值税发票选择确认平台进行确认,并在规定的纳税申报期内,向主管国税机关申报抵扣进项税额。

(2) 增值税一般纳税人取得的 2017 年 7 月 1 日及以后开具的海关进口增值税专用缴款书,应自开具之日起 360 日内向主管国税机关报送《海关完税凭证抵扣清单》,申请稽核比对。

考点四: 增值税应纳税额的计算

当期应纳税额=当期销项税额-当期准予抵扣的进项税额-上期期末留抵税额

【案例】甲企业为增值税一般纳税人,10 月份销项税额为 100 万元,可以抵扣的进项税额为 140 万元,10 月份甲企业应纳增值税=100-140=-40(万元)。当应纳税额为负数时,形成留抵税额,可以与下期进项税额一并从下期销项税额中抵扣。假定甲企业 11 月份销项税额为 150 万元,11 月份新发生的可以抵扣的进项税额 80 万元,则甲企业 11 月份应纳增值税=150-80-40=30(万元)。

【考题·单选题】甲广告公司(下称甲公司)为增值税一般纳税人。2016 年 8 月,甲公司取得含税广告制作费收入 400 万元;支付给某媒体的含税广告发布费 100 万元,取得增值税专用发票并已通过认证。此外,当期甲公司其他可抵扣的进项税额为 6 万元。甲公司当月应缴纳的增值税税额为( )万元。

A. 33.6

B. 10.98

C. 23.7

D. 37.6

【答案】B

【解析】本题考核增值税税额的计算。广告制作费和广告发布费均适用 6% 的增值税税率。

甲公司当月应缴纳的增值税税额 =  $400 \div (1+6\%) \times 6\% - 100 \div (1+6\%) \times 6\% - 6 = 10.98$  (万元)。

考点五：增值税小规模纳税人

应纳税额计算 (★) (P281)

(一) 一般业务

小规模纳税人应按照销售额和征收率计算应纳税额，且不得抵扣进项税额。

1. 小规模纳税人执行简易征收办法，征收率为 3%

2. 计算公式

应纳税额 = 销售额  $\times$  征收率

不含税销售额 = 含税销售额  $\div$  (1 + 征收率)

考点一：销售货物类免征增值税项目

(★★) (P284)

1. 农业生产者销售的自产农产品；
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. 其他个人销售自己使用过的物品。

#### 第四节 增值税的税收优惠

考点二：销售服务、不动产及无形资产类免征增值税项目 (★★) (P284)

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. 残疾人员本人为社会提供的服务。
7. 医疗机构提供的医疗服务。
8. 从事学历教育的学校提供的教育服务。
9. 学生勤工俭学提供的服务。
10. 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。
11. 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。
12. 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。
13. 行政单位之外的其他单位收取的符合规定的政府性基金和行政事业性收费。
14. 个人转让著作权。
15. 个人销售自建自用住房。
16. 个人从事金融商品转让业务。

17. 金融同业往来利息收入。
18. 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。
19. 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。
20. 家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得的收入。
21. 福利彩票、体育彩票的发行收入。
22. 涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权。
23. 随军家属就业。
24. 军队转业干部就业。
25. 境内的单位和个人为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务。
26. 境内的单位和个人以无运输工具承运方式提供的国际运输服务。

【记忆口诀】生老病死有福利，婚介家政真给力。科教文卫要支持，研发创作要努力。非经营的不征税，残疾农业要鼓励。自然资源不动产，金融保险能赚钱。军队节能储备好，为了收复台湾做准备

### 考点三：增值税的即征即退

（★）（P286）

1. 一般纳税人提供管道运输服务，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。
2. 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。

### 第四节 增值税的税收优惠

#### 考点四：金融机构小微企业贷款利息的增值税优惠政策

（★）（P287）（2019 年增）

自 2018 年 9 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。金融机构可按会计年度在以下两种方法之间选择其一作为该年的免税适用方法，一经选定，该会计年度内不得变更（2019 年新增）：

（1）对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放的，利率水平不高于人民银行同期贷款基准利率 150%（含本数）的单笔小额贷款取得的利息收入，免征增值税；高于人民银行同期贷款基准利率 150% 的单笔小额贷款取得的利息收入，按照现行政策规定缴纳增值税。

（2）对金融机构向小微企业、微型企业和个体工商户发放单笔小额贷款取得的利息收入中，不高于该笔贷款按照人民银行同期贷款基准利率 150%（含本数）计算的利息收入部分，免征增值税；超过部分按照现行政策规定缴纳增值税。

#### 考点五：扣减增值税的规定（★）（P287）（2019 年增）

1. 退役士兵创业就业。
2. 重点群体创业就业。

#### 考点六：个人将购买的住房对外销售（★）

（P287）（2019 年增）

地区	购置时间	住房性质	税务处理
北、上、广、深	个人将购买不足 2 年的住房对外销售的	不必区分住房性质	按 5% 征收率全额缴纳增值税
	个人将购买 2 年以上	非普通住房	以销售收入减去购买

	(含 2 年) 的住房对外销售		住房价款后的差额, 按照 5% 征收率缴纳增值税
		普通住房	免征增值税

考点六: 个人将购买的住房对外销售 (★)  
(P287) (2019 年增)

地区	购置时间	住房性质	税务处理
其他城市	个人将购买不足 2 年的住房对外销售的	不必区分住房性质	按 5% 征收率全额缴纳增值税
	个人将购买 2 年以上 (含 2 年) 的住房对外销售	不必区分住房性质	免征增值税

考点七: 其他减免税规定 (★) (P289)

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. 纳税人销售货物、提供应税劳务或者提供应税服务适用免税规定的, 可以放弃免税, 依照有关规定缴纳增值税; 纳税人放弃免税后, 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。(2019 年新增)
4. 个人提供应税服务的销售额未达到增值税起征点的, 免征增值税; 达到起征点的, 全额计算缴纳增值税。

## 第五节 增值税的征收管理和发票管理

考点一: 纳税地点 (★) (P290)

		申报纳税地点
固定户	一般情况	机构所在地
	总分机构不在同一县 (市)	分别申报 经批准, 可以由总机构汇总向总机构所在地的主管税务机关申报
非固定户		销售地或劳务发生地
其他个人提供建筑服务, 销售或者租赁不动产, 转让自然资源使用权		建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地
进口		报关地海关

考点二: 纳税期限 (★) (P290)

1. 增值税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。  
【注意】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。
2. 纳税人以 1 个月或者 1 个季度为 1 个纳税期的, 自期满之日起 15 日内申报纳税。
3. 以 1 日、3 日、5 日、10 日或者 15 日为 1 个纳税期的, 自期满之日起 5 日内预缴税款, 于次月 1 日起 15 日内申报纳税并结清上月应纳税款。

考点三：纳税义务发生时间（★）（P291）

销售方式	纳税义务发生时间
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
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
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，无书面合同约定的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天
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

销售方式	纳税义务发生时间
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
销售应税劳务	为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天
纳税人发生视同销售货物行为	为货物移送的当天
纳税人进口货物	为报关进口的当天
纳税人发生应税行为并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

销售方式	纳税义务发生时间
纳税人提供租赁服务采取预收款方式的	为收到预收款的当天
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
纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产	为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天
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

幻灯片 143

## 第五节 增值税的征收管理和发票管理

【例题·单选题】根据营业税改征增值税试点相关规定，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 错误：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。

考点四：增值税专用发票管理（★）

（P290）

1. 不得开具增值税专用发票的情形：

（1）商业企业一般纳税人零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽（不含劳保用品）、化妆品等消费品；

（2）销售货物、劳务、服务、无形资产或不动产适用免税规定的（法律、法规及国家税务总局另有规定的除外）；

（3）向消费者个人销售货物、劳务、服务、无形资产或不动产的；

（4）小规模纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产的（需要开具专用发票的，可向主管税务机关申请代开，另有规定的除外）。