

第六章 增值税法律制度

本章考情分析

在最近 3 年的考试中，本章的平均分值为 17 分。2020 年试卷一的分值为 16 分，试卷二的分值为 19 分。2016 年、2017 年、2018 年、2019 年、2020 年的简答题和 2017 年、2019 年、2020 年的综合题均来自本章。

最近 3 年题型题量分析表

	2018 年 试卷一	2018 年 试卷二	2019 年 试卷一	2019 年 试卷二	2020 年 试卷一	2020 年 试卷二
单选题	7 题 7 分	5 题 5 分	5 题 5 分	1 题 1 分	5 题 5 分	2 题 2 分
多选题	3 题 6 分	2 题 4 分	2 题 4 分	2 题 4 分	2 题 4 分	2 题 4 分
判断题	1 题 1 分	1 题 1 分	2 题 2 分	1 题 1 分	1 题 1 分	1 题 1 分
简答题		1 题 6 分	1 题 6 分		1 题 6 分	
综合题				1 题 12 分		1 题 12 分
合计	14 分	16 分	17 分	18 分	16 分	19 分

本章分为三个单元，共计 22 个考点。大多数考点需要准确理解，需要死记硬背的考点并不多，复习难度不大。在 2021 年的考试中，本章分值估计在 17 分左右，考生应重点关注简答题或者综合题。复习本章需要 7 小时左右。

2021 年教材的主要变化

2021 年教材对本章内容进行了多处调整，考生应重点关注“二手车经销”的最新政策。

本章基本结构框架

- 增值税的纳税人、征税范围和税率
- 一般纳税人应纳税额的计算
- 增值税的其他问题

第一单元 增值税的纳税人、征税范围和税率

- 征税范围的基本规定
- 销售服务
- 视同销售
- 不征收增值税的情形
- 小规模纳税人
- 一般纳税人的征税方法
- 增值税的税率

考点 01：征税范围的基本规定（★）（P273. P278）

1. 增值税的征税范围包括在中国境内销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产以及进口货物。
2. 货物是指有形动产，包括电力、热力和气体在内。
3. 销售劳务是指有偿提供加工、修理修配劳务。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，不属于增值税的征税范围。
4. 销售无形资产
 - （1）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。
 - （2）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。
 - （3）其他权益性无形资产，包括基础设施资产经营权（如高速公路经营权）、经营权（如特许经营权、连锁经营权）、代理权、域名、名称权、肖像权、冠名权、转会费等。
5. 销售不动产
 - （1）单独转让土地使用权按照“销售无形资产”缴纳增值税。
 - （2）转让建筑物或者构筑物（如桥梁、隧道）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。
6. 境内的含义
 - （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。

考点 02：销售服务（★★★）（P274）

1. 交通运输服务

交通运输服务包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务。
2. 邮政服务
 - （1）邮政服务包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。
 - （2）邮政普遍服务，是指邮件寄递、邮票发行、报刊发行和邮政汇兑等业务活动。
 - （3）邮政特殊服务，是指义务兵平常信函、机要通信、盲人读物和革命烈士遗物的寄递等业务活动。

(4) 其他邮政服务，是指邮册等邮品销售、邮政代理等业务活动。

3. 电信服务

(1) 电信服务包括基础电信服务（如语音通话服务）和增值电信服务（如短信服务、互联网接入服务）。

(2) 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。

4. 建筑服务

(1) 建筑服务包括工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务和其他建筑服务。

(2) 其他建筑服务包括钻井（打井）、拆除建筑物或者构筑物、平整土地、园林绿化、搭脚手架、爆破等工程作业。

(3) 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。

5. 金融服务

(1) 金融服务包括贷款服务、直接收费金融服务、金融商品转让和保险服务。

(2) 融资性售后回租服务，按照“贷款服务”缴纳增值税。

(3) 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。

6. 现代服务

(1) 研发和技术服务

研发和技术服务包括研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务和专业技术服务。

(2) 信息技术服务

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

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。

(4) 物流辅助服务

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

①租赁服务包括融资租赁服务和经营租赁服务。

②租赁服务包括有形动产租赁服务和不动产租赁服务。

(6) 鉴证咨询服务

①鉴证咨询服务包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。

②翻译服务和市场调查服务按照“咨询服务”缴纳增值税。

(7) 广播影视服务

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。

(8) 商务辅助服务

①商务辅助服务包括企业管理服务、经纪代理服务、人力资源服务和安全保护服务。

②经纪代理服务包括金融代理、知识产权代理、货物运输代理、代理报关、法律代理、房地产中介、职业中介、婚姻中介、代理记账、拍卖等。

【解释】广告代理按照“文化创意服务”缴纳增值税。

7. 生活服务

(1) 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、居民日常服务和其他生活服务。

(2) 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、摄影扩印等服务。

【例题1·单选题】根据增值税法律制度的规定,融资性售后回租适用的税目是()。(2018年)

- A. 销售无形资产
- B. 金融服务-贷款服务
- C. 现代服务-租赁服务
- D. 金融服务-保险服务

【答案】B

【例题2·多选题】根据增值税法律制度的规定,下列服务中,应按照“现代服务-租赁服务”税目缴纳增值税的有()。(2018年)

- A. 有形动产融资租赁服务
- B. 不动产经营租赁服务
- C. 有形动产经营租赁服务
- D. 有形动产融资性售后回租服务

【答案】ABC

【解析】选项D:按照“金融服务-贷款服务”税目缴纳增值税。

【例题3·单选题】根据增值税法律制度的规定,纳税人提供的下列服务中,属于“邮政服务-邮政普遍服务”的是()。(2019年)

- A. 邮票发行
- B. 盲人读物寄递
- C. 邮册销售
- D. 邮政代理

【答案】A

【解析】(1)选项B:属于邮政特殊服务;(2)选项CD:属于其他邮政服务。

【例题4·单选题】根据增值税法律制度的规定,下列业务中,属于“金融服务-贷款服务”的是()。(2020年)

- A. 财务担保
- B. 账户管理
- C. 基金管理
- D. 票据贴现

【答案】D

【解析】选项ABC:属于“金融服务-直接收费金融服务”。

【例题5·多选题】根据增值税法律制度的规定,下列关于纳税人销售服务缴纳增值税的表述中,正确的有()。(2020年)

- A. 提供融资性售后回租服务按照“租赁服务-融资租赁服务”缴纳增值税
- B. 提供房地产中介服务按照“商务辅助服务-经纪代理服务”缴纳增值税
- C. 提供有线电视安装服务按照“建筑服务-安装服务”缴纳增值税
- D. 提供语音通话服务按照“电信服务-增值电信服务”缴纳增值税

【答案】BC

【解析】(1)选项A:按照“金融服务-贷款服务”缴纳增值税;(2)选项D:按照“电信服务-基础电信服务”缴纳增值税。

考点03:视同销售(★★★)(P273.P278)

1. 视同销售货物(2016年简答题、2017年简答题、2017年综合题)

(1) 将货物交付其他单位或者个人代销。

(2) 销售代销货物。

(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其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外。

【解释】将货物交付他人代销时，委托方视同销售货物，增值税的纳税义务发生时间为委托方收到代销清单的当天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。

(4) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费。

(5) 将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户。

(6) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者。

(7) 将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送给其他单位或者个人。

表 6-1 视同销售货物

用途	自产、委托加工的货物	外购的货物
集体福利或者个人消费	√	×
投资	√	√
分配	√	√
无偿赠送	√	√

【例题 1·单选题】甲市的 A、B 两店为实行统一核算的连锁店。根据增值税法律制度的规定，A 店的下列经营活动中，不属于视同销售货物行为的是（ ）。

- A. 将货物交付给位于乙市的某商场代销
- B. 销售丙市某商场委托代销的货物
- C. 将货物移送到 B 店用于销售
- D. 为促销将本店货物无偿赠送给消费者

【答案】C

【解析】A 店将货物移送到本市的 B 店用于销售，不视同销售货物。

【例题 2·单选题】根据增值税法律制度的规定，增值税纳税人的下列行为中，应视同销售货物的是（ ）。（2018 年）

- A. 将购进的货物用于个人消费
- B. 将购进的货物分配给投资者
- C. 将购进的货物用于生产经营
- D. 将购进的货物用于集体福利

【答案】B

【例题 3·多选题】根据增值税法律制度的规定，甲企业的下列行为中，属于视同销售货物的有（ ）。（2019 年）

- A. 将新研制的 W 产品交付张某代销
- B. 将自产的 Y 产品投资于乙企业
- C. 将委托加工的 X 型高档化妆品用于职工福利
- D. 将外购的 Z 产品用于公司管理人员消费

【答案】ABC

【解析】选项 D：将外购的货物用于集体福利、个人消费的，不视同销售货物。

2. 视同销售服务、无形资产或者不动产

下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产，应当征收增值税，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外：

- (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；

- (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；
(3) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【解释】根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务（用于公益事业的服务），不征收增值税。

【例题·多选题】根据增值税法律制度的规定，甲公司的下列业务中，属于视同销售服务、无形资产或者不动产的有（ ）。(2020年)

- A. 向子公司无偿转让土地使用权
- B. 向地震灾区无偿提供运输服务
- C. 向孤儿院无偿捐赠房屋
- D. 向客户乙公司无偿提供设计服务

【答案】AD

【解析】纳税人向其他单位或者个人无偿提供服务、转让无形资产或者不动产，视同销售服务、无形资产、不动产，但用于公益事业（选项BC）或者以社会公众为对象的除外。

考点 04：不征收增值税的情形（★★★）（P278）

1. 非经营活动

下列情形属于非经营活动，不征收增值税：

- (1) 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务。
- (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。

【相关链接】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，不征收增值税。

- (3) 行政单位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. 非境内

下列情形不属于在境内销售服务或者无形资产，不征收增值税：

- (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。

【例题 1·判断题】客运公司为聘用的员工提供班车服务，属于视同销售行为，需要缴纳增值税。（ ）(2020年)

【答案】×

【例题 2·判断题】张某是甲企业聘用的司机，其为该企业提供取得工资的服务，属于非经营活动，不需缴纳增值税。（ ）(2019年)

【答案】√

【例题 3·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列情形中，不属于我国增值税征税范围的是（ ）。(2018年)

- A. 境外单位德国某公司转让专利权供我国某公司在北京使用
- B. 境外单位法国某酒店为我国科研团队提供在巴黎的住宿服务
- C. 境外单位美国某公司为我国某公司在上海的楼宇提供装饰服务
- D. 境外单位日本某公司出租设备供我国某公司在广州使用

【答案】B

【解析】（1）选项 A：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，属于在境内销售无形资产；（2）选项 B：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，不属于在境内销售服务，不征收增值税；（3）选项 CD：服务（租赁不动产除外）的销售方或者购买方在境内，属于在境内销售服务。

【例题 4·多选题】根据增值税法律制度的规定，下列行为中，属于视同销售服务或者无形资产的有（ ）。（2018 年）

- A. 单位向客户无偿转让专利技术使用权
- B. 单位向客户无偿提供运输服务
- C. 单位向本单位员工无偿提供搬家服务
- D. 单位向本单位员工无偿提供房屋装饰服务

【答案】AB

【解析】（1）选项 AB：单位向其他单位或者个人无偿提供服务、转让无形资产，视同销售服务或者无形资产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外；（2）选项 CD：单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务属于非经营活动，不征收增值税。

【例题 5·多选题】根据增值税法律制度的规定，下列情形中，不属于在中国境内销售服务的有（ ）。（2019 年）

- A. 中国境内甲会计师事务所为境内乙公司在境外上市提供审计服务
- B. 法国丙公司将其拥有的位于中国境内的不动产出租给韩国丁公司
- C. 美国戊公司将小汽车出租给在该国自驾旅游的中国居民马某
- D. 日本己公司为在该国留学的中国学生朱某提供住宿服务

【答案】CD

【解析】（1）选项 A：服务（租赁不动产除外）的销售方或者购买方在中国境内，属于在中国境内销售服务；（2）选项 B：所租赁的不动产在中国境内，属于在中国境内销售服务；（3）选项 C：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，不属于在中国境内销售服务；（4）选项 D：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，不属于在中国境内销售服务。

考点 05：小规模纳税人（★）（P271. P281. P306）

1. 小规模纳税人的界定

（1）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）年应税销售额超过小规模纳税人标准的**非企业性单位**、**不经常发生**应税行为的企业，可以选择按小规模纳税人纳税。

（3）年应税销售额超过小规模纳税人标准的**其他个人**（不包括个体工商户），按小规模纳税人纳税。

【例题·多选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于增值税纳税人的表述中，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其他个人按照一般纳税人纳税

【答案】BC

【解析】选项 AD：年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人（不包括个体工商户），按小规模纳税人纳税。

2. 增值税专用发票

小规模纳税人发生增值税应税行为需要开具增值税专用发票的,可以到税务机关代开增值税专用发票,也可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具(其他个人除外)。选择自行开具增值税专用发票的小规模纳税人,税务机关不再为其代开增值税专用发票。

3. 征税办法

小规模纳税人通常采用简易征税办法,征收率一般为3%,不能抵扣进项税额。

4. 销售或者出租不动产

(1) 小规模纳税人转让其取得的不动产,按照5%的征收率征收增值税。

(2) 小规模纳税人出租其取得的不动产(不含个人出租住房),按照5%的征收率征收增值税。

考点 06: 一般纳税人的征税方法(★★)(P282. P295)

1. 一般计税方法

当期应纳税额=当期销项税额-当期准予抵扣的进项税额-上期留抵的进项税额

2. 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,不允许抵扣进项税额:

(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) **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**。

3. 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%的征收率计算缴纳增值税:

(1) 典当业销售死当物品;

(2) 寄售商店代销寄售物品(包括居民个人寄售的物品在内)。

【例题·多选题】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应税服务中,可以选择适用简易计税方法计税的有()。(2020年)

- A. 影院提供的电影放映服务
- B. 仓储公司提供的仓储服务
- C. 旅行社提供的旅游服务
- D. 电信公司提供的增值电信服务

【答案】AB

考点 07: 增值税的税率(★★)(P279)

表 6-2 增值税的税率

基本税率 13%	(1) 销售或者进口货物(适用低税率的除外) (2) 提供加工、修理修配劳务 (3) 有形动产租赁服务
低税率 9%	(1) 交通运输服务 (2) 邮政服务 (3) 基础电信服务 (4) 建筑服务 (5) 不动产租赁服务 (6) 销售不动产 (7) 转让土地使用权 (8) 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、粮食等农产品、食用植物

	油、食用盐、图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物、饲料、化肥、农药、农机、农膜、二甲醚
低税率 6%	(1) 增值电信服务 (2) 金融服务 (3) 生活服务 (4) 现代服务（租赁服务除外） (5) 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) 境内单位和个人跨境销售国务院规定范围内的服务、无形资产，税率为零

【例题 1·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2020 年 10 月，甲公司将一套机器设备出租给乙公司，收取了不含税租金 10 万元。根据增值税法律制度的规定，甲公司该笔收入的销项税额为（ ）万元。

- A. 1.6
- B. 1.3
- C. 0.9
- D. 0.6

【答案】B

【解析】有形动产租赁服务适用的增值税税率为 13%，销项税额=10×13%=1.3（万元）。

【例题 2·单选题】甲会计事务所为增值税一般纳税人。2020 年 10 月，甲会计事务所提供鉴证咨询服务取得收入 500 万元（不含增值税）；出租 2016 年 10 月购入的不动产，当月取得租金收入 200 万元（不含增值税）。已知，甲会计事务所对不同类别的销售额分别核算。根据增值税法律制度的规定，甲会计事务所当月的增值税销项税额为（ ）万元。

- A. 42
- B. 48
- C. 50
- D. 63

【答案】B

【解析】（1）鉴证咨询服务适用的增值税税率为 6%，不动产租赁服务适用的增值税税率为 9%；（2）当月销项税额=500×6%+200×9%=48（万元）。

【例题 3·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2019 年 10 月，收取派送收入 823.62 万元（含增值税）、陆路运输收入 109 万元（含增值税）。甲公司选择按照一般计税方法计税。根据增值税法律制度的规定，甲公司当月的增值税销项税额为（ ）万元。

- A. 77.01
- B. 74.18
- C. 55.62
- D. 52.79

【答案】C

【解析】（1）物流辅助服务适用的增值税税率为 6%，交通运输服务适用的增值税税率为 9%；（2）增值税销项税额=823.62÷（1+6%）×6%+109÷（1+9%）×9%=55.62（万元）。

第二单元 一般纳税人应纳税额的计算

- 增值税纳税义务发生时间
- 销售额的界定
- 当期准予抵扣的进项税额
- 不得抵扣的进项税额
- 生产、生活性服务业加计抵扣进项税额
- 进口增值税
- 纳税人销售自己使用过的物品或者销售旧货
- 金融服务
- 特殊行业销售额的确定

考点 01：增值税纳税义务发生时间（★★★）（2017 年综合题、2019 年综合题）（P304）

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或者取得索取销售款凭据的当天；**先开具发票的**，为开具发票的当天。

收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天，按销售结算方式的不同，具体如下：

（1）采取**直接收款**方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

（2）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。

（3）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的当天；无书面合同或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。

（4）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，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天。

（5）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。

（6）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。

（7）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凭据的当天。

（8）纳税人发生**视同销售货物**行为（委托他人代销、销售代销货物除外），为货物移送的当天。

（9）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。

（10）纳税人发生**视同销售**服务、无形资产或者不动产情形的，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。

2. 纳税人**进口货物**，其纳税义务发生时间为报关进口的当天。

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。

【例题 1·单选题】根据增值税法律制度的规定，纳税人采取预收款方式提供有形动产租赁服务的，其增值税纳税义务发生时间为（ ）。（2020 年）

- A. 交付租赁物当天
- B. 书面合同约定的收款日期当天
- C. 租赁合同履行完毕当天

D. 收到预收款当天

【答案】D

【例题2·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于增值税纳税义务发生时间的说法中，不正确的是（ ）。(2018年)

- A. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，其纳税义务发生时间为发出货物并办妥托收手续的当天
- B. 采取预收货款方式销售生产工期为2个月的货物，其纳税义务发生时间为发出货物的当天
- C. 采取赊销方式销售货物，其纳税义务发生时间为收到全部货款的当天
- D. 纳税人进口货物，其纳税义务发生时间为报关进口的当天

【答案】C

【例题3·单选题】2014年5月8日，甲公司与乙公司签订了买卖电脑的合同，双方约定总价款为80万元。6月3日，甲公司就80万元货款全额开具了增值税专用发票，6月10日，甲公司收到乙公司第一笔货款45万元，6月25日，甲公司收到乙公司第二笔货款35万元。根据增值税法律制度的规定，甲公司增值税纳税义务发生时间为（ ）。(2014年)

- A. 5月8日
- B. 6月3日
- C. 6月10日
- D. 6月25日

【答案】B

【解析】先开具发票的，为开具发票的当天。

考点02：销售额的界定(★★★) (P283)

1. 销售额是指纳税人发生应税销售行为(销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产)向购买方收取的全部价款和价外费用，但不包括收取的销项税额。

销项税额=不含税销售额×增值税税率=含税销售额÷(1+增值税税率)×增值税税率

【解释】一般情况下，试题中会明确指出销售额是否含增值税。在未明确指出的情况下：(1) **零售价**肯定含税；(2) **增值税专用发票上注明的金额**肯定不含税；(3) **价外费用和逾期包装物押金收入**均视为含税收入。

2. 价外费用

(1) 发生应税销售行为时价外向买方收取的手续费、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，无论在会计上如何核算，均应计入销售额。

(2) 下列项目不属于价外费用：

- ① 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的**消费税**。
- ② 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的**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**。
- ③ 同时符合以下条件代收取的**政府性基金**或者**行政事业性收费**：(a) 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；(b) 收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；(c) 所收款项全额上缴财政。
- ④ 以**委托方名义**开具发票代委托方收取的款项。

【例题·单选题】甲企业接受乙企业的委托，将乙企业交付的一批烟叶加工成烟丝。根据增值税法律制度的规定，甲企业在计算上述业务应纳增值税税额时，下列款项中，不属于价外费用的是（ ）。（2019年）

- A. 代收代缴烟丝的消费税
- B. 运输装卸费
- C. 奖励费
- D. 包装费

【答案】A

3. 包装物押金（2020年综合题）

（1）纳税人为销售货物而出租、出借包装物收取的押金，单独记账核算且时间在1年以内又未逾期的，不并入销售额征税，税法另有规定的除外。

（2）没收的逾期包装物押金

因对方未按照合同约定退还包装物而没收的包装物押金，并入销售额征税（视为含税收入，按照所包装货物的适用税率征税）。

（3）1年以上

按照合同约定虽未逾期但已经收取1年以上的押金，无论是否退还，均并入销售额征税（视为含税收入，按照所包装货物的适用税率征税）。

（4）对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品而收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，在收取时就应并入当期销售额征税。

4. 商业折扣（2016年简答题、2019年综合题、2020年综合题）

（1）销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税。

（2）未在同一张发票的“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。

【例题·单选题】A洗衣机生产企业是增值税一般纳税人，2020年10月向某商场销售1000台A型洗衣机，出厂不含增值税单价为3500元/台，由于商场采购量大，给予其9%的商业折扣，并将销售额和折扣额在同一张发票的“金额”栏分别注明。已知增值税税率为13%，根据增值税法律制度的规定，A洗衣机生产企业当月该笔业务增值税销项税额的下列计算列式中，正确的是（ ）。

- A. $3500 \times 1000 \times 13\%$
- B. $3500 \times 1000 \times (1-9\%) \times 13\%$
- C. $3500 \times 1000 \times (1-9\%) \div (1+13\%) \times 13\%$
- D. $3500 \times 1000 \div (1+13\%) \times 13\%$

【答案】B

5. 以旧换新

（1）纳税人采取以旧换新方式销售货物（金银首饰除外），应当按新货物的同期销售价格（不含增值税）确定销售额。

（2）金银首饰以旧换新的，应按照销售方实际收取的不含增值税的价款征收增值税。

【例题1·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2019年6月销售新型彩电1000台，每台含增值税售价5650元；另外采取“以旧换新”方式销售同型号彩电200台，收回的旧彩电每台折价260元，实际每台收款5390元。已知增值税税率为13%。根据增值税法律制度的规定，甲公司当月上述业务增值税销项税额为（ ）元。（2019年）

- A. 780000
- B. 874640

C. 774017.70

D. 881400

【答案】A

【解析】增值税销项税额=5650÷(1+13%)×(1000+200)×13%=780000(元)。

【例题2·单选题】甲商场为增值税一般纳税人，2020年5月销售某型号电热水器500台，每台含增值税售价4520元。另外，采取以旧换新方式销售同型号电热水器100台，收回的旧电热水器每台作价200元，实际每台收款4320元。已知，增值税税率为13%。根据增值税法律制度的规定，甲商场2020年5月上述业务计算增值税销项税额的销售额为()元。(2020年)

A. 2432000

B. 2712000

C. 2400000

D. 2382301

【答案】C

【解析】(1)直接销售的500台电热水器的计税销售额=4520×500÷(1+13%)=2000000(元)；(2)以旧换新销售“金银首饰”以外的其他货物，以“新货物的同期不含增值税销售价格”为计税销售额，因此，以旧换新销售的100台电热水器的计税销售额=(200+4320)×100÷(1+13%)=400000(元)；(3)合计计税销售额=2000000+400000=2400000(元)。

【例题3·单选题】甲黄金饰品店为增值税一般纳税人，2020年5月销售黄金饰品取得含增值税销售额226万元，另采取以旧换新方式销售金项链，新项链含增值税售价为28.25万元，收回的旧项链作价11.3万元，向消费者个人实际收取的差价款为16.95万元。已知，增值税税率为13%。根据增值税法律制度的规定，甲黄金饰品店2020年5月上述业务计算增值税销项税额的销售额为()万元。(2020年)

A. 242.95

B. 225

C. 215

D. 254.25

【答案】C

【解析】(1)直接销售黄金饰品，计税销售额=226÷(1+13%)=200(万元)；(2)以旧换新销售金项链，应按销售方实际收取的不含增值税的价款为销售额，计税销售额=16.95÷(1+13%)=15(万元)；(3)合计计税销售额为215万元。

6. 以物易物

双方均应作购销处理，以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，以各自收到的货物按规定核算购货额并计算进项税额。

【例题·单选题】甲企业与乙企业均为增值税一般纳税人，双方签订合同约定甲企业以自产M产品100吨与乙企业自产N产品50台进行等值交换。根据增值税法律制度的规定，下列关于甲企业与乙企业以物易物增值税处理的表述中，正确的是()。(2020年)

A. 甲企业交付M产品不必计算销项税额，乙企业收到M产品也不能作进项抵扣

B. 甲、乙企业发出货物时，都要作销售处理，计算增值税销项税额

C. 甲、乙企业可以约定相互不开具发票，并可在收到对方货物时将货物市价所含的增值税额进行抵扣

D. 甲、乙企业均无货币收入，故无须进行增值税处理

【答案】B

7. 组成计税价格（2016 年简答题、2019 年综合题）

（1）不征消费税的

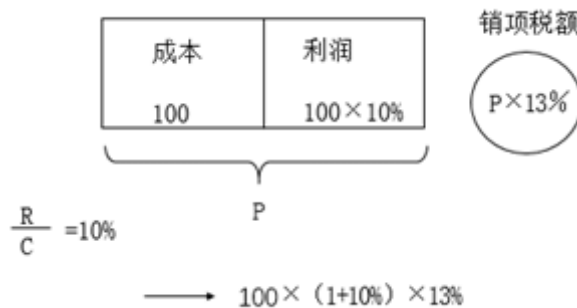
组成计税价格=成本+利润=成本×（1+成本利润率）

（2）从价定率计征消费税的

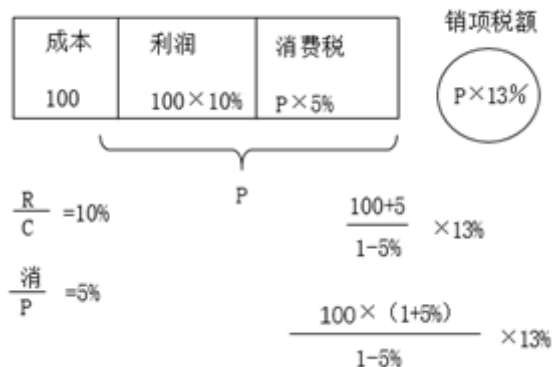
组成计税价格=成本+利润+消费税=成本×（1+成本利润率）÷（1-消费税税率）

【解释】视同销售货物行为发生时，其销售额的确定按照下列顺序：（1）按照该纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（2）按照其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；（3）按照组成计税价格确定。考生应清楚的是，只有在没有同类货物平均销售价格的情况下，才需要计算组成计税价格。

【案例 1】2020 年 10 月，某企业（增值税一般纳税人）将自己生产的特制蛋糕（不属于消费税的征税范围）无偿赠送给消费者。已知，生产该批蛋糕的成本为 100 万元，成本利润率为 10%，增值税税率为 13%。销项税额=成本×（1+成本利润率）×增值税税率=100×（1+10%）×13%=14.30（万元）。



【案例 2】2020 年 10 月，某企业（增值税一般纳税人）将自己生产的一批特制实木地板（属于消费税的征税范围）无偿赠送给消费者。已知，生产该批实木地板的成本为 100 万元，成本利润率为 5%，消费税税率为 5%，增值税税率为 13%。销项税额=成本×（1+成本利润率）÷（1-消费税税率）×增值税税率=100×（1+5%）÷（1-5%）×13%=14.37（万元）。



【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，主要从事服装的生产与销售。2019 年 10 月发生如下业务：销售 1000 套新款服装，市价为每套 200 元（不含增值税），将该款服装 300 套用于员工福利，该款服装成本为每套 140 元，成本利润率为 10%。根据增值税法律制度的规定，甲公司当月增值税销项税额为（ ）元。（2018 年）

- A. 32006
- B. 33800
- C. 41600

D. 41854

【答案】B

【解析】(1) 只有在没有同类货物销售价格的情况下,才需要计算组成计税价格;(2) 销项税额=(1000+300)×200×13%=33800(元)。

考点 03: 当期准予抵扣的进项税额(★★★) (P287)

1. 凭票抵扣(2020年简答题)

(1) 增值税专用发票

一般纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产,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)上注明的增值税税额。

(2) 海关进口增值税专用缴款书

一般纳税人进口货物,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税额。

(3) 完税凭证

从境外单位或者个人购进劳务、服务、无形资产或者境内的不动产,从税务机关或者扣缴义务人取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税税额。

【解释】境外单位或者个人在境内销售劳务,在境内未设有经营机构的,以其境内代理人为扣缴义务人;在境内没有代理人的,以购买方为扣缴义务人。

【案例】2020年10月,境外甲公司为境内乙公司(增值税一般纳税人)提供技术咨询服务,取得含税价款106万元,甲公司在境内未设立经营机构,已知技术咨询服务适用的增值税税率为6%。在本案中:(1)购买方乙公司作为扣缴义务人,应代扣代缴增值税=106÷(1+6%)×6%=6(万元);(2)乙公司取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税税额(6万元),可以凭票抵扣。

2. 购进国内旅客运输服务(2020年综合题)

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。未取得增值税专用发票的,暂按照以下规定确定进项税额:

(1) 取得增值税电子普通发票的,为发票上注明的税额。

(2) 取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单的,按照下列公式计算进项税额:
航空旅客运输进项税额=(票价+燃油附加费)÷(1+9%)×9%

(3) 取得注明旅客身份信息的铁路车票的,按照下列公式计算进项税额:
铁路旅客运输进项税额=票面金额÷(1+9%)×9%

(4) 取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的,按照下列公式计算进项税额:
公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷(1+3%)×3%

3. 购进农产品

(1) 取得一般纳税人开具的增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书的,以增值税专用发票或者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9%的扣除率计算进项税额。

【案例】甲公司(增值税一般纳税人)从A公司(小规模纳税人)购入一批面粉用于直接销售(面粉适用9%的增值税税率),取得增值税专用发票注明金额10000元、税额300元(10000×3%=300元)。甲公司可以抵扣的进项税额=10000×9%=900(元)。

(3) 取得(开具)农产品销售发票或者收购发票的,以农产品销售发票或者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。

【案例】甲公司（增值税一般纳税人）从王某（农业生产者）手中收购一批小麦用于生产面粉（面粉适用 9%的增值税税率），甲公司向王某开具的收购发票上注明买价 10000 元，甲公司可以抵扣的进项税额=10000×9%=900（元）。

【解释 1】收购单位向个人支付款项时，由付款方（收购单位）向收款方（个人）开具收购发票。

【解释 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、完税凭证和符合规定的国内旅客运输凭证（包括但不限于增值税电子普通发票、注明旅客身份信息的铁路车票等）。

（4）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。

【案例】甲公司（增值税一般纳税人）从王某（农业生产者）手中收购一批小麦用于生产面包（面包适用 13%的增值税税率），甲公司向王某开具的收购发票上注明买价 10000 元，甲公司可以抵扣的进项税额=10000×10%=1000（元）。

【例题 1·判断题】增值税一般纳税人从按照简易计税方法依照 3%征收率计算增值税的小规模纳税人处购入农产品，取得增值税专用发票的，以增值税专用发票上注明的增值税税额抵扣进项税额。（ ）（2019 年）

【答案】×

【解析】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。

【例题 2·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2019 年 10 月自农民手中购进棉花，开具的农产品收购发票上注明买价 300000 元，棉花于当月全部用于生产棉布，当月销售棉布取得含增值税销售额 565000 元。已知，销售棉布增值税税率为 13%，当月发生的进项税额在当月抵扣。根据增值税法律制度的规定，甲公司 2019 年 10 月上述业务应纳的增值税税额为（ ）元。（2020 年）

- A. 46450
- B. 38000
- C. 35000
- D. 43450

【答案】C

【解析】购进农产品（棉花）用于生产或者委托加工 13%税率的货物（棉布），按照 10%的扣除率计算抵扣进项税额。甲公司应缴纳增值税=565000÷（1+13%）×13%-300000×10%=35000（元）。

【例题 3·多选题】根据增值税法律制度的规定，增值税一般纳税人取得的下列合法凭证中，准予作为增值税进项税额抵扣凭证的有（ ）。（2020 年）

- A. 增值税专用发票
- B. 海关进口增值税专用缴款书
- C. 农产品销售发票
- D. 未注明旅客身份信息的公路客票

【答案】ABC

考点 04：不得抵扣的进项税额（★★★）（2016 年简答题、2018 年简答题）（P291）

1. 特定用途

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，不得抵扣进项税额。

【解释 1】如果购进的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）和不动产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，其进项税额不得抵扣。如果既用于上述不允许抵扣项目又用于准予抵扣项目的，其进项税额准予全额抵扣。其他权益性无形资产（基础设施资产经营权、公共事业特许权、域名、冠名权、转会费等），不区分用途，其进项税额准予全额抵扣。

【解释 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，其进项税额准予全额抵扣。

2. 特定服务

一般纳税人购进的贷款服务、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 1】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、摄影扩印等服务。

【解释 2】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。

【解释 3】金融服务包括贷款服务、直接收费金融服务、保险服务和金融商品转让。一般纳税人购进的贷款服务，不得抵扣进项税额。

【例题 1·判断题】自 2018 年 1 月 1 日起，增值税一般纳税人租入固定资产，既用于一般计税方法计税项目，又用于免征增值税项目的，其进项税额不允许从销项税额中全额抵扣。（ ）（2020 年）

【答案】×

【例题 2·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，根据增值税法律制度的规定，甲公司购进下列货物取得的增值税专用发票上注明的税额，准予从销项税额中抵扣的是（ ）。（2017 年）

- A. 用于交际应酬而购进的酒类产品
- B. 用于应税项目生产而购进的燃料
- C. 为本公司职工健身使用而购进的健身器材
- D. 用于免税项目而购进的货物

【答案】B

【例题 3·多选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人购进的下列服务或者货物所负担的进项税额，不得抵扣的有（ ）。（2017 年）

- A. 购进的贷款服务
- B. 购进的餐饮服务
- C. 购进的用于简易计税方法计税项目的货物
- D. 购进的专用于免征增值税项目的固定资产

【答案】ABCD

【例题 4·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于进项税额抵扣的表述中，不正确的是（ ）。（2018 年）

- A. 购进的餐饮服务，不得抵扣进项税额
- B. 购进的货物用于增值税免税项目，不得抵扣进项税额
- C. 购进的住宿服务，取得增值税专用发票，不得抵扣进项税额
- D. 购进的贷款服务，不得抵扣进项税额

【答案】C

【例题 5·单选题】甲广告公司（以下简称“甲公司”）为增值税一般纳税人。2019 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（一般纳税人）的含税

广告发布费 100 万元，取得增值税专用发票并在当月申报抵扣。此外，当月甲公司其他可抵扣的进项税额为 6 万元。根据增值税法律制度的规定，甲公司当月应缴纳的增值税税额为（ ）万元。（2017 年）

- A. 12
- B. 16.64
- C. 10.98
- D. 18.77

【答案】C

【解析】（1）广告制作和广告发布均适用 6% 的增值税税率；（2）应缴纳增值税=400÷（1+6%）×6%-100÷（1+6%）×6%-6=10.98（万元）。

3. 非正常损失

（1）非正常损失的购进货物，以及相关的劳务和交通运输服务。

（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）、劳务和交通运输服务。

（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**。

（4）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**。

【解释 1】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、销毁或者拆除的情形。

【解释 2】（1）因**管理不善**造成的非正常损失，其进项税额**不得**抵扣；（2）因**不可抗力**造成的损失，其进项税额**可以**抵扣。

4. 运费

（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的运输费用和销售免税及简易计税货物的运输费用，不能抵扣进项税额。

（2）非正常损失的购进货物及相关的运输费用，其进项税额不得抵扣；非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物及相关的运输费用，其进项税额不得抵扣。

5. 兼营

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（增值税一般纳税人）购进一批涂料，取得增值税专用发票上注明税额 30 万元。甲公司将外购的部分涂料用于销售，取得销售额（不含税）100 万元；部分用于免征增值税项目，对外销售取得销售额 200 万元。甲公司当期不得抵扣的进项税额=30×200÷（100+200）=20（万元）。

6. 进项税额转出（2020 年综合题）

（1）已抵扣进项税额的购进货物（不含固定资产），如果事后改变用途，用于集体福利、个人消费或者发生非正常损失的，应当将该进项税额从当期进项税额中扣减。

【案例】甲公司（增值税一般纳税人）2020 年 6 月购进一批原材料，取得增值税专用发票注明金额 100 万元、税额 13 万元；委托某运输企业（增值税一般纳税人）将该批原材料运回甲公司，取得增值税专用发票注明运费 10 万元、税额 0.90 万元。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额，甲公司 6 月份准予抵扣的进项税额=13+0.90=13.90（万元），该批原材料的账面成本=100+10=110（万元）。

2020 年 10 月，甲公司将 40% 的原材料（成本为 44 万元，其中含运费 4 万元）用于集体福利。甲公司 10 月份应当转出的进项税额=（44-4）×13%+4×9%=5.56（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，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。

【例题·单选题】甲公司是增值税一般纳税人，2020年10月将销售部门使用的一批电脑作为职工福利发放。该批电脑购进时取得了增值税专用发票并依法抵扣了进项税额，增值税专用发票上注明的价款为11.3万元。已知，该批电脑已经计提折旧1.3万元，电脑适用的增值税税率为13%。根据增值税法律制度的规定，下列关于甲公司2020年10月应当转出的进项税额的计算列式中，正确的是（ ）。

- A. $11.3 \times 13\%$
- B. $(11.3 - 1.3) \times 13\%$
- C. $11.3 \div (1 + 13\%) \times 13\%$
- D. $(11.3 - 1.3) \div (1 + 13\%) \times 13\%$

【答案】B

【解析】(1) 按“净值”算，应减除折旧1.3万元，选项AC错误；(2) 该批电脑原用于销售部门，进项税额也抵扣了，其成本11.3万元、净值10万元(11.3-1.3)均不含增值税，不需要作价税分离，选项B正确，选项D错误。

考点 05：生产、生活性服务业加计抵扣进项税额(★★)(P288)

1. 自2019年4月1日至2021年12月31日，允许生产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。

2. 自2019年10月1日至2021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。

【解释1】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、生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。

【解释2】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、居民日常服务和其他生活服务。

【解释3】现代服务包括研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服务、商务辅助服务、其他现代服务。

3. 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

4. 纳税人应按照现行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。

(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。

(3) 抵减前的应纳税额大于零，且小于或者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。

【例题·单选题】甲公司为增值税一般纳税人，适用生产性服务业加计抵减进项税额政策。2020年5月甲公司提供广告服务取得含增值税销售额530万元，支付广告发布费取得的增值税专用发票上注明税额20万元，在当月抵扣。已知，增值税税率为6%，上月末加计抵减额余额0万元。根据增值税法律制度的规定，甲公司2020年5月考虑加计抵减政策后应当缴纳的增值税税额为（ ）万元。（2020年）

- A. 10
- B. 9.8
- C. 8
- D. 7

【答案】C

【解析】(1)生产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；(2)甲公司2020年5月考虑加计抵减政策后应当缴纳的增值税税额=530÷(1+6%)×6%-20-20×10%=8(万元)。

考点 06: 进口增值税(★★★)(2016年简答题、2017年综合题、2018年简答题、2019年综合题、2020年简答题、2020年综合题)(P295)

1. 进口环节

(1) 进口的货物不征消费税

进口增值税=(关税完税价格+关税)×增值税税率=关税完税价格×(1+关税税率)×增值税税率

(2) 进口的货物应征消费税

进口增值税=(关税完税价格+关税+消费税)×增值税税率

【解释1】关税完税价格包括货价以及货物运抵我国关境内输入地点起卸前的包装费、运费、保险费等费用。货物运抵我国关境内输入地点起卸后发生的通关费、运费等不能计入关税完税价格。

【解释2】纳税人进口货物，应当向报关地海关申报纳税，自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起15日内缴纳税款。

【例题1·单选题】2019年10月，甲公司(一般纳税人)从国外进口一批计算机，海关审定的完税价格为60万元，该批货物的进口关税税率为10%，增值税税率为13%。根据增值税法律制度的规定，甲公司进口该批货物应缴纳的增值税税额为()万元。

(2018年)

- A. 7.80
- B. 8.58
- C. 10.56
- D. 9.18

【答案】B

【解析】应缴纳增值税税额=60×(1+10%)×13%=8.58(万元)。

【例题2·单选题】甲贸易公司为增值税一般纳税人，2019年7月进口一批原材料，关税完税价格为170万元。已知该批原材料关税税额为17万元，增值税税率为13%。根据增值税法律制度的规定，甲贸易公司进口该批原材料应纳增值税税额为()万元。

(2019年)

- A. 19.56
- B. 18.7
- C. 22.1
- D. 24.31

【答案】D

【解析】应纳增值税=(关税完税价格+关税税额)×增值税税率=(170+17)×13%=24.31(万元)。

【例题3·单选题】根据增值税法律制度的规定,进口货物申报纳税的地点为()。
(2017年)

- A. 收货人取得进口货物地
- B. 收货人机构所在地
- C. 进口货物销售地
- D. 进口货物报关地

【答案】D

2. 国内销售环节

(1) 一般纳税人进口生产用原材料、机器设备时在进口环节缴纳的增值税,准予凭票(海关进口增值税专用缴款书)抵扣进项税额。

(2) 如果纳税人将进口的货物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,不得抵扣进项税额。

考点 07: 纳税人销售自己使用过的物品或者销售旧货(★★)(P281)

【解释】其他个人(不含个体工商户)销售自己使用过的物品免征增值税。

1. 一般纳税人

(1) 销售自己使用过的非固定资产

一般纳税人销售自己使用过的非固定资产,按照正常的销售货物计算销项税额即可。

(2) 销售自己使用过的固定资产

①购进固定资产时其进项税额按照当时的政策不能抵扣,自己使用后再销售时,按照简易办法依照 3%的征收率减按 2%征收增值税。

②购进固定资产时其进项税额允许抵扣了,自己使用后再销售时,按照正常的销售货物计算销项税额即可。

【案例 1】北京市甲公司为增值税一般纳税人,2007 年 11 月购进一台机器设备(购进时其进项税额不得抵扣),2019 年 11 月将其出售,售价 103 万元(含税)。甲公司此项业务应纳增值税税额= $103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ (万元)。

【案例 2】北京市甲公司为增值税一般纳税人,2009 年 11 月购进一台机器设备(其进项税额可以抵扣了),2019 年 11 月将其出售,售价 113 万元(含税)。甲公司此项业务增值税销项税额= $113 \div (1+13\%) \times 13\% = 13$ (万元)。

(3) 销售旧货

一般纳税人销售旧货,按照简易办法依照 3%的征收率减按 2%征收增值税。

【案例】乙公司为专门经营旧货的增值税一般纳税人,2019 年 10 月购进一批旧货,2019 年 11 月将其全部出售,售价 103 万元(含税)。乙公司此项业务应纳增值税税额= $103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ (万元)。

2. 小规模纳税人

(1) 销售自己使用过的非固定资产

小规模纳税人销售自己使用过的非固定资产,依照 3%的征收率征收增值税。

【案例】丙公司为增值税小规模纳税人,2008 年 11 月购进一批包装物,2019 年 11 月将其出售,售价 103 万元(含税)。丙公司应纳增值税税额= $103 \div (1+3\%) \times 3\% = 3$ (万元)。

(2) 销售自己使用过的固定资产(仅限于动产)

小规模纳税人销售自己使用过的固定资产,依照 3%的征收率减按 2%征收增值税。

【案例】丙公司为增值税小规模纳税人,2013 年 11 月购进一台机器设备,2019 年 11 月将其出售,售价 103 万元(含税)。丙公司应纳增值税税额= $103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ (万元)。

(3) 销售旧货

小规模纳税人销售旧货，依照 3%的征收率减按 2%征收增值税。

【案例】丁公司为专门经营旧货的增值税小规模纳税人，2019 年 10 月购进一批旧货，2019 年 11 月将其全部出售，售价 103 万元（含税）。丁公司应纳增值税税额=103÷（1+3%）×2%=2（万元）。

【例题 1·单选题】甲企业为增值税小规模纳税人，2017 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。根据增值税法律制度的规定，甲企业当月应缴纳的增值税税额为（ ）元。（2017 年）

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

【答案】D

【解析】应缴纳增值税=41200÷（1+3%）×2%+82400÷（1+3%）×3%=3200（元）。

【例题 2·单选题】甲公司为增值税小规模纳税人，2019 年第二季度销售自己使用过的货车 1 辆，开具增值税普通发票，取得含增值税销售额 309000 元；销售自己使用过的包装物一批，取得含增值税销售额 20600 元。根据增值税法律制度的规定，甲公司上述业务应纳增值税税额为（ ）元。（2019 年）

- A. 9600
- B. 6000
- C. 6600
- D. 600

【答案】C

【解析】应缴纳增值税=309000÷（1+3%）×2%+20600÷（1+3%）×3%=6600（元）。

3. 二手车经销（2021 年新增）

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，改为减按 0.5%征收增值税。

【案例】戊公司为从事二手车经销的增值税一般纳税人，2020 年 10 月购进一批二手车，2020 年 11 月将其全部出售，售价 100.5 万元（含税）。戊公司此项业务应纳增值税税额=100.5÷（1+0.5%）×0.5%=0.5（万元）。

考点 08：金融服务（★★★）（2019 年简答题）（P285）

1. 贷款服务

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

（1）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。

（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。

3. 金融商品转让

（1）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。

（2）金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

(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。

(4) 纳税人从事金融商品转让的，增值税纳税义务发生时间为金融商品所有权转移的当天。

(5) 金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

考点 09：特殊行业销售额的确定（★★）（P285）

1. 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。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. 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。

3. 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。

4. 纳税人提供旅游服务，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。选择上述办法计算销售额的纳税人，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。

5. 纳税人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。

6. 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），以取得的全部价款和价外费用，扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款后的余额为销售额。

第三单元 增值税的其他问题

□ 纳税地点

□ 纳税期限

□ 增值税专用发票

□ 适用增值税零税率的服务

□ 跨境行为免征增值税的项目

□ 其他免征增值税的项目

考点 01：纳税地点（★★）（P303）

1. 固定业户的纳税地点

(1) 固定业户应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税。

(2) 固定业户到外县（市）销售货物或者应税劳务，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。

2. 非固定业户的纳税地点

非固定业户销售货物或者应税劳务，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，由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。

3. 进口货物应纳的增值税，应当向报关地海关申报纳税。

4. 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，应向建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地税务机关申报纳税。

5. 扣缴义务人应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报缴纳其扣缴的税款。

考点 02：纳税期限 (★★★) (P305)

1. 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. 纳税人进口货物，应当自海关填发海关进口增值税专用缴款书之日起 **15 日** 内缴纳税款。

考点 03：增值税专用发票 (★★★) (P306)

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、无形资产和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、无形资产和不动产的。

【例题 1·单选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人的下列销售行为中，应开具增值税专用发票的是（ ）。(2018 年)

- A. 药店销售免税药品
- B. 化妆品商店零售化妆品
- C. 食品店向消费者个人销售食品
- D. 汽车厂向索取增值税专用发票的购买方企业销售汽车

【答案】D

【例题 2·单选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人发生的下列业务中，允许开具增值税专用发票的是（ ）。(2019 年)

- A. 向消费者个人销售电脑
- B. 向消费者个人销售化妆品
- C. 向小规模纳税人销售免税药品
- D. 向一般纳税人销售加工劳务

【答案】D

【例题 3·多选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人发生的下列行为中，不得开具增值税专用发票的有（ ）。(2019 年)

- A. 向消费者个人销售食品
- B. 向一般纳税人销售免税商品
- C. 向一般纳税人销售机床
- D. 向消费者个人提供修理修配劳务

【答案】ABD

2. 纳税人发生应税销售行为，开具增值税专用发票后，发生开票有误或者销售折让、中止、退回等情形的，应当按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票；未按照规定开具红字增值税专用发票的，不得扣减销项税额或者销售额。

考点 04：适用增值税零税率的服务（★★★）（P280）

1. 国际运输服务

- (1) 在境内载运旅客或者货物出境；
- (2) 在境外载运旅客或者货物入境；
- (3) 在境外载运旅客或者货物。

【相关链接】纳税人提供的直接或者间接国际货物运输代理服务，免征增值税。

2. 航天运输服务

3. 向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务

- (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) 技术转让。

考点 05：跨境行为免征增值税的项目（★★★）（P301）

境内单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税，但财政部和国家税务总局规定适用增值税零税率的除外：

1. 完全在境外发生的下列服务

- (1) 工程项目在境外的建筑服务；
- (2) 工程项目在境外的工程监理服务；
- (3) 工程、矿产资源在境外的工程勘察勘探服务；
- (4) 会议展览地点在境外的会议展览服务；
- (5) 存储地点在境外的仓储服务；
- (6) 标的物在境外使用的有形动产租赁服务；
- (7) 在境外提供的广播影视节目（作品）的播映服务；
- (8) 在境外提供的文化体育服务、教育医疗服务、旅游服务。

2. 向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务和无形资产：

- (1) 电信服务；
- (2) 知识产权服务；
- (3) 物流辅助服务（仓储服务、收派服务除外）；
- (4) 鉴证咨询服务；
- (5) 专业技术服务；
- (6) 商务辅助服务；
- (7) 广告投放地在境外的广告服务；

- (8) 无形资产。
- 3. 为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务(包括出口货物保险和出口信用保险)。
- 4. 以无运输工具承运方式提供的国际运输服务。
- 5. 为境外单位之间的货币金融通及其他金融业务提供的直接收费金融服务,且该服务与境内的货物、无形资产和不动产无关。

考点 06: 其他免征增值税的项目(★★★)(P297、P303)

- 1. 《增值税暂行条例》及其实施细则规定的免税项目
 - (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。
- 2. 营业税改征增值税试点过渡政策规定的免税项目
 - (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;
 - (7) 从事学历教育的学校提供的教育服务;
 - (8) 学生勤工俭学提供的服务;
 - (9) 残疾人员**本人**为社会提供的服务;
 - (10) **个人**转让著作权;
 - (11) 个人销售**自建自用**住房;
 - (12) 个人从事金融商品转让业务;
 - (13) 涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权;
 - (14) 福利彩票、体育彩票的**发行**收入;
 - (15) 行政单位之外的其他单位收取的符合条件的政府性基金和行政事业性收费;
 - (16) 纳税人提供的直接或者间接国际货物运输**代理**服务;
 - (17) 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;
 - (18) 符合条件的合同能源管理服务;
 - (19) 农村电网维护费;
 - (20) 农村饮水安全工程;
 - (21) 生产销售有机肥、农膜;
 - (22) 批发零售种子、种苗、农药、农机;
 - (23) 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;
 - (24) 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入;
 - (25) 金融同业往来利息收入;
 - (26) 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;
 - (27) 将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产;

- (28) 将承包地流转给农业生产者用于农业生产；
- (29) 纳税人将国有农用地出租给农业生产者用于农业生产；
- (30) 县级以上地方人民政府或者自然资源行政主管部门出让、转让或者收回自然资源使用权（不含土地使用权）。

3. 减免税规定

(1) 纳税人发生应税销售行为适用免税规定的，可以放弃免税，依照规定缴纳增值税。放弃免税后，**36个月**内不得再申请免税。

(2) 纳税人发生应税销售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。

【相关链接】一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税销售行为，可以选择适用简易计税方法计税，但一经选择，**36个月**内不得变更。

【例题 1·多选题】根据增值税法律制度的规定，境内单位提供的下列服务中，适用零税率的有（ ）。(2017 年)

- A. 向境外单位提供的完全在境外消费的知识产权服务
- B. 向境外单位提供的完全在境外消费的软件服务
- C. 在境内载运旅客出境的国际运输服务
- D. 直接国际货物运输代理服务

【答案】BC

【解析】选项 AD：免征增值税。

【例题 2·多选题】根据增值税法律制度的规定，境内单位向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务中，适用增值税零税率的有（ ）。(2018 年)

- A. 软件服务
- B. 研发服务
- C. 知识产权服务
- D. 合同能源管理服务

【答案】ABD

【解析】选项 C：免征增值税。

【例题 3·多选题】根据增值税法律制度的规定，纳税人取得的下列收入中，应计算缴纳增值税的有（ ）。(2018 年)

- A. 生产企业销售自产货物的销售收入
- B. 广告公司提供广告设计服务的收入
- C. 从事学历教育的学校收取的学费收入
- D. 商业银行对个人贷款的利息收入

【答案】ABD

【解析】选项 C：免征增值税。

【例题 4·多选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，属于增值税免税项目的有（ ）。(2019 年)

- A. 农业生产企业销售的自产农产品
- B. 残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品
- C. 直接用于科学研究的进口仪器和设备
- D. 外国企业无偿援助的进口物资和设备

【答案】ABC

【解析】选项 D：外国政府和国际组织（不包括外国企业）无偿援助的进口物资和设备免征增值税。