



增值税纳税人、征税范围和税率

增值税的应纳税额

增值税的税收优惠

增值税的征收管理和发票管理

增值税的出口退（免）制度

本章考情分析

本章内容 90%以上在初级都学过了，所以学习难度并不大，但对于零基础学员而言，仍然是一个比较大的挑战。

2020 年教材根据最新政策进行调整修订，新增了不少对考试影响加大的内容，如新增生产、生活性服务业进项税额加计抵扣政策，国内旅客运输服务进项税额抵扣政策。预计 2020 年考试分值在 15 分以上，且极有可能在主观题中直接考核。

第一节 增值税的纳税人、征税范围和税率

▶ 增值税纳税人

▶ 增值税征税范围

▶ 增值税税率和征收率

一、增值税纳税人

增值税是以商品在流转过程中产生的增值额为计税依据而征收的一种货物和劳务税。

增值税分为生产型、收入型和消费型。

增值税纳税人是在中国境内销售货物或者加工、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。



(一) 纳税人分类

类别	年应税销售额	计税方法
一般	>500 万	①税款抵扣制 ②自行开具专用发票
小规模	≤500 万	①简易办法征收 ②可到税务机关代开专用发票,也可以自行开具(其他个人除外)

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。

特殊情形	①小规模纳税人会计核算健全,能够提供准确税务资料,可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定, ②年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳税, ③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。
不办理一般纳税人登记情形	①按照政策规定选择按小规模纳税人纳税的; ②年应税销售额超过规定标准的其他个人。

其他	①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。 ②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。
----	--

【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 ()。

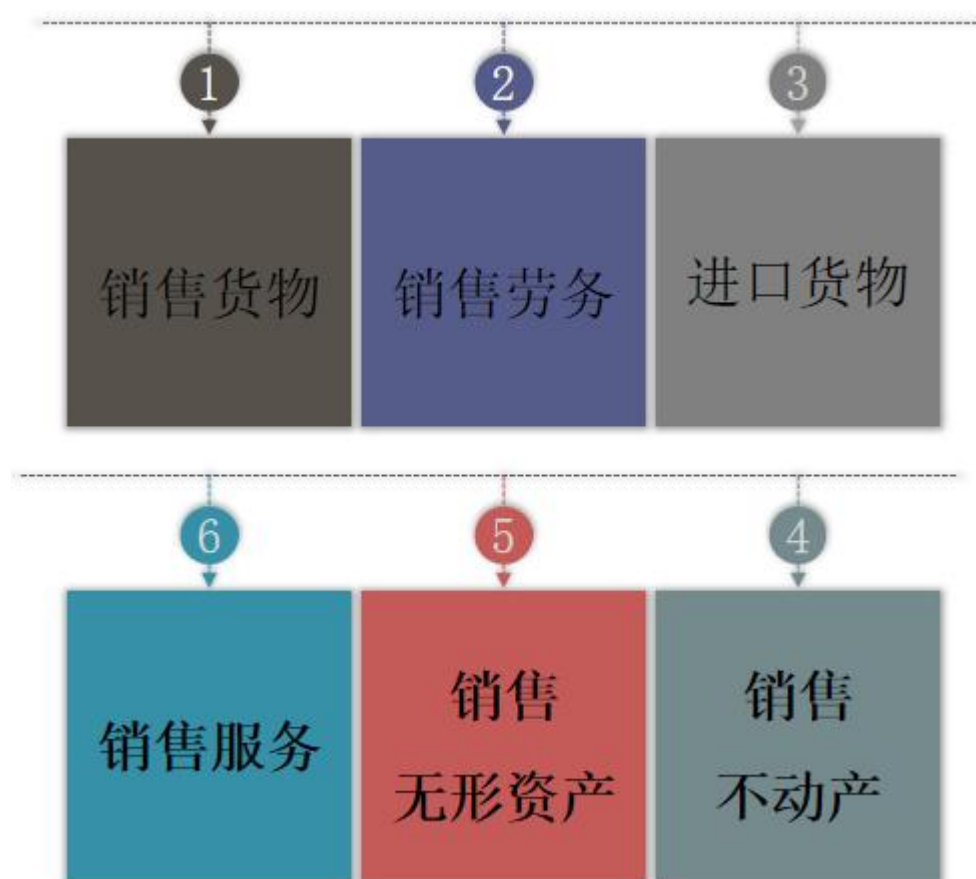
- A.个体工商户必须按照小规模纳税人纳税
- B.非企业性单位可以选择按照小规模纳税人纳税
- C.不经常发生应税行为的企业可以选择按照小规模纳税人纳税
- D.年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按照一般纳税人纳税

【答案】BC

【解析】选项 AD 个体工商户以外的其他个人,不办理一般纳税人的登记,个体工商户符合一般纳税人标准的,应登记为一般纳税人。



二、增值税征税范围



（一）销售货物

销售货物是指有偿转让货物的所有权，包括电力、热力、气体在内。

（二）销售劳务

提供应税劳务，是指有偿提供加工、修理修配劳务。

1.加工，即委托方提供原料及主要材料，受托方按照委托方的要求，制造货物并收取加工费的业务；

2.修理修配，受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。

（三）销售服务

销售服务，是指提供交通运输服务、邮政服务、电信服务、建筑服务、金融服务、现代服务、生活服务。

交通服务业	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
邮政服务	邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务
电信服务	基础电信服务和增值电信服务
建筑服务	工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务



	和其他建筑服务
金融服务	贷款服务、直接收费金融服务、保险服务（人身保险和财产保险）和金融商品转让
现代服务	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、商务辅助服务和其他现代服务
生活服务	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

1. 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

普遍服务	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
特殊服务	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
其他服务	邮册等邮品销售、邮政代理等业务活动

【提示】邮政储蓄属于金融服务

3. 电信服务

基础电信服务	利用固网、移动网、卫星、互联网，提供语音通话服务的业务活动；出租或者出售带宽、波长等网络元素的业务活动。
增值电信服务	①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。 ②卫星电视信号落地转接服务；

【提示】纳税人通过楼宇、隧道等室内通信分布系统，为电信企业提供的语音通话和移动互联网等无线信号室分系统传输服务，分别按照基础电信服务和增值电信服务缴纳增值税。

4. 建筑服务

工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务和其他建筑服务。

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（航道疏浚属于物流辅助服务）、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。

5.金融服务

贷款服务	①各种占用、拆借资金取得的收入，包括金融商品持有期间（含到期）利息（保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等）收入、信用卡透支利息收入、买入返售金融商品利息收入、融资融券收取的利息收入，以及融资性售后回租、押汇、罚息、票据贴现、转贷等业务取得的利息及利息性质的收入，按照贷款服务缴纳增值税。 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。
------	--

直接收费金融服务	为货币资金融通及其他金融业务提供相关服务并且收取费用的业务活动；如货币兑换、账户管理、电子银行、信用卡、信用证等。
保险服务	包括人身保险服务和财产保险服务
金融商品转让	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

6.现代服务

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（非建筑服务）、专业技术服务
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
文化创意服务	设计服务、知识产权服务、广告服务和会议展览服务
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

租赁服务	①融资租赁服务：不动产融资租赁和有形动产融资租赁 经营租赁服务：不动产经营租赁和有形动产经营租赁 ②融资性售后回租按照金融服务—贷款服务缴税 ③将建筑物、构筑物等不动产或者飞机、车
------	--



	辆等有形动产的广告位出租给其他单位或者个人用于发布广告，按照经营租赁服务缴税 ④车辆停放服务、道路通行服务（包括过路费、过桥费、过闸费等）等按照不动产经营租赁服务缴税。
鉴证咨询服务	①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税。

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 【提示】 广告的制作、发行属于现代服务—广告服务
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 【提示】 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。
其他现代服务	

7.生活服务

为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动。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。

（四）销售无形资产及不动产

1.销售无形资产，是指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。无形资产，是指不具实物形态，但能带来经济利益的资产，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.销售不动产所有权的业务活动。不动产，是指不能移动或者移动后会引起性质、形状改变的财产，包括建筑物、构筑物等。

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。

（五）进口货物

进入中国境内的货物，对于进口货物，除依法征收关税外，还应在进口环节征收增值税。

【例题■ 多选题】下列项目中，按照“商务辅助服务”税目征收增值税的有（ ）。

- A.企业管理服务
- B.经纪代理服务
- C.人力资源服务
- D.安全保护服务

【答案】ABCD

（六）视同销售

1.视同销售货物



- 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。
- 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其他单位或者个人。

情形		自产、委托加工收回的货物	外购的货物
对内	简易计税项目、免税项目	×	×
	集体福利或个人消费	√	×
对外	投资	√	√
	分配	√	√
	捐赠	√	√
委托他人代销或受托代销		√	√
统一核算机构之间货物移送（不同县市）		√	√

2.视同销售服务、无形资产或不动产

- 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。
- 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。
- ③财政部和国家税务总局规定的其他情形。

（七）非经营活动的界定

1.销售服务、无形资产或者不动产，是指有偿提供服务、有偿转让无形资产或者不动产，但属于下列非经营活动的情形除外：

（1）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）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；

（4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

2.在境内销售服务、无形资产或者不动产，是指：

（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；
- (4) 财政部和国家税务总局规定的其他情形

3. 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，应视同销售货物行为征收增值税的是（ ）。

- A. 购进货物用于简易计税项目
- B. 购进货物用于免税项目
- 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

【解析】将购进货物用于投资、分配、赠送视同销售，用于简易计税项目、免税项目、集体福利和个人消费不得抵扣进项税额。

【例题■ 多选题】根据增值税法律制度的规定，以下情形属于在我国境内提供增值税应税劳务的有（ ）。

- A. 境外单位向境内单位提供完全在境外消费的应税服务
- B. 日本某公司为中国境内某企业设计时装
- C. 法国某公司出租设备给中国境内某企业使用
- D. 境外个人向境外单位提供完全在境外消费的应税服务

【答案】BC

三、增值税税率和征收率

税率		范围
基本税率：13%		除低税率适用范围外
低税率	9%	很多
	6%	很多
零税率		一般纳税人出口货物，国务院另有规定除外。
征收率	5%/3%	小规模纳税人和实行简易办法征收的一般纳税人

（一）基本税率

增值税基本税率为 13%，适用范围包括：

- 1. 一般纳税人销售货物、进口货物，除税法另有规定外；
- 2. 一般纳税人销售劳务（加工、修理修配劳务）；
- 3. 一般纳税人销售有形动产租赁服务。



(二) 低税率

9%	销售货物	农业类	粮食等农产品（初级）；饲料、化肥、农药、农机、农膜、二甲醚；
		生活类	粮食、食用植物油、食用盐、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；
		文化类	音像制品、图书、报纸、杂志、电子出版物；

9%	销售服务	交通运输服务、邮政服务、建筑服务、 基础电信服务 不动产租赁服务 销售不动产 转让土地使用权(又晕土方煎鸡蛋)
6%	金融服务、生活服务 增值电信服务 现代服务（除有动产租赁服务和不动产租赁服务外） 销售无形资产（除转让土地使用权外）	

(三) 零税率

1. 纳税人出口货物，税率为零，国务院另有规定的除外；
3. 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；具体范围如下：

(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；

(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：

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。

【提示】

- (1) 低税率中的农产品是指一般纳税人销售或进口农产品；
- (2) 执行低税率粮食及农产品为初级农产品（包括面粉），不包括再加工的产品，如淀粉、



方便面、速冻水饺；

(3) 食用盐（非工业用盐）、居民用煤炭制品（非煤炭）、农机（非农机配件）；

(4) 零税率是指对出口货物在出口环节不征税，且对出口前已缴纳的增值税进行退税，使该产品在出口后完全不含增值税；

免税是指销售环节不征收增值税，同时不能抵扣进项税额。

【例题■ 多选题】下列货物适用 9%税率征收增值税的有（ ）。

- A. 食用蔬菜
- B. 速冻饺子
- C. 饲料
- D. 鱼虾等水产品

【答案】ACD

【解析】选项 B 不属于初级农产品，应按 13%征税增值税。

(四) 征收率

1. 一般纳税人销售自己使用过的物品：

- ① 销售不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，依照 3%的征收率减按 2%征税；
- ② 2008 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，销售自己使用过的 2008 年 12 月 31 日以前购进或自制的固定资产，依照 3%的征收率减按 2%征税；
- ③ 2008 年 12 月 31 日以前已纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己使用过的在本地区扩大增值税抵扣范围试点以前购进或自制的固定资产，依照 3%的征收率减按 2%征税；销售自己使用过的在本地区扩大增值税抵扣范围试点以后购进或自制的固定资产，按照适用税率征收增值税。
- ④ 销售自己使用过的除固定资产以外的物品，按适用税率征税。

2. 一般纳税人销售自产的下列货物，可选择按照简易办法依照 3%征收率缴纳增值税：

- 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（不含粘土石心砖、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（一般纳税人的自来水公司销售自来水）；
- ⑥ 商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）；

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

- ① 寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售物品在内）；
- ② 典当业销售死当物品。

4. 一般纳税人为建筑工程老项目提供的建筑服务，可以选择简易办法依照 3%的征收率征收增值税。

【提示】老项目是指合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目。

5. 小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产，减按 2%征收率征收增值税。销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应按 3%的征收率征收增值税。

6. 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。

【提示】销售旧货和销售自己使用过的物品

纳税人	销售旧货	销售 08-12-31 之前自用固定资产	销售 09-1-1 之后自用固定资产	销售自用非固定资产
-----	------	----------------------	--------------------	-----------



一般纳税人	3%减按 2%	13%
	售价 $\div (1+3\%) \times 2\%$	售价 $\div (1+13\%) \times 13\%$
小规模纳税人	3%减按 2%	3%
	售价 $\div (1+3\%) \times 2\%$	售价 $\div (1+3\%) \times 3\%$

6.征收率的特殊规定

(1) 小规模纳税人

- ①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；
- ③房地产开发企业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；

(2) 一般纳税人

- ①转让其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法计税，按照 5%的征收率征收增值税；
- ②出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法计税，按照 5%的征收率征收增值税；
- ③房地产开发企业销售自行开发的房地产老项目，选择适用简易计税方法计税，按照 5%的征收率征收增值税；

(3) 纳税人提供劳务派遣服务，选择差额征税的，按照 5%的征收率征收增值税。（不论一般纳税人还是小规模纳税人）

【例题■ 计算题】甲公司为一一般纳税人，2008 年 11 月 30 日购进一台机器设备，2017 年 11 月 30 日将其出售，售价 103 万元（含税）。计算甲公司此项业务应纳增值税销项税额。

【答案】销项税额 $103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ （万元）

【例题■ 计算题】甲公司为一一般纳税人，2015 年 11 月 30 日购进一台机器设备，2019 年 11 月 30 日将其出售，售价 113 万元（含税）。计算甲公司此项业务应纳增值税销项税额。

【答案】销项税额 $113 \div (1+13\%) \times 13\% = 13$ （万元）

【例题■ 计算题】甲公司为一小规模纳税人，2008 年 11 月 30 日购进一台机器设备，2017 年 11 月 30 日将其出售，售价 103 万元（含税）。计算甲公司此项业务应纳增值税税额。

【答案】应纳税额 $= 103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ （万元）

【例题■ 多选题】一般纳税人销售的货物中，可以适用 3%征收率有（ ）。

- A. 县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力
- B. 建筑用的砂、土、石料
- C. 自来水
- D. 旧货

【答案】ABCD

【例题■ 单选题】某书店是增值税一般纳税人，2019 年 11 月销售图书取得含税销售额 6.54



万元。根据增值税法律制度的规定，该书店此项业务的增值税销项税额为（ ）万元。

A.0.54

B.0.6

C.0.9

D.1.15

【答案】A

【解析】图书适用的增值税税率为9%，

销项税额=6.54÷（1+9%）×9%=0.54（万元）。

第二节 增值税的应纳税额的计算

▶ 一般计税方法应纳税额的计算

▶ 简易计税方法应纳税额的计算

▶ 进口货物应纳税额的计算

一、一般纳税人应纳税额的计算

当期应纳增值税额=当期销项税额-当期进项税额

销项税额=不含税销售额×税率

或当期销项税额=组成计税价格×税率

（一）当期销项税额的确定

1.不含税销售额

纳税人发生应税销售行为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。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。

【提示】价外费用都是含税销售额，应转成不含税销售额。

【提示】价外费用不包括下列项目：

- ①受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。
- ②同时符合以下条件的代垫运费：承运部门的运输费用发票开具给购买方的；纳税人将该项发票转交给购货方的。
- 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。
- ④同时符合以下条件代为收取的政府性基金或行政事业性收费：
 - 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。

2.含税销售额的换算

计入销售额中的价款和价外费用均为不含增值税的金额。

不含税销售额=含税销售额÷（1+增值税税率）

【提示】

①增值税专用发票注明的销售额不含税；

②商业企业的零售价含税；

③价外费用和逾期包装物押金含税；（包装物租金属于价外费用）

【例题■多选题】下列各项中，应计入增值税应税销售额的有（）。

A.向购买者收取的包装物租金

B.向购买者收取的销项税额

C.因销售货物向购买者收取的手续费

D.受托加工应征消费税的消费品代收代缴的消费税

【答案】AC

【例题■单选题】2019年11月甲公司销售产品取得含增值税价款113000元，另收取包装物租金6780元。已知增值税税率为13%。甲公司当月该笔业务增值税销项税额的下列计算中，正确的是（）。

A. $113000 \times (1+13\%) \times 13\% = 16599.7$ 元

B. $(113000+6780) \div (1+13\%) \times 13\% = 13780$ 元

C. $113000 \times 13\% = 14690$ 元

D. $(113000+6780) \times 13\% = 15571.4$ 元

【答案】B

【解析】销项税额= $(113000+6780) \div (1+13\%) \times 13\% = 13780$

3.纳税人销售货物或者提供应税劳务的价格明显偏低且无正当理由的，或视同销售行为无销售额的，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；

（3）组成计税价格，公式如下：

组成计税价格（销售额）：

①非消费税应税货物



成本



利润

成本



成本×成本利润率

成本×（1+成本利润率）



②应纳消费税货物

$$= \text{成本} + \text{利润} + \text{消费税}$$

$$= (\text{成本} + \text{利润}) \div (1 - \text{消费税税率})$$

$$= \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \div (1 - \text{消费税税率})$$

【提示】

①成本分两种情况：

a.销售自产货物的为实际生产成本；

b.销售外购货物的为实际采购成本。

②“成本利润率”根据规定一般统一为10%，

4.出租、出借包装物收取的押金

①单独记账核算的，且时间在1年以内，又未过期的，不并入销售额，税法另有规定的除外。

②在将包装物押金并入销售额征税时，需要先将该押金换算为不含税价，再并入销售额征税。

③包装物押金不应混同于包装物租金，包装物租金在销货时，应作为价外费用并入销售额计算销项税额。

【提示】收取1年以上的押金，需并入销售额计税；逾期押金需并入销售额计税。

5.折扣销售

①销售额和折扣额在同一张发票金额栏上分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。

②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，不得从销项税额中减除。

6.以旧换新方式销售货物

a.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确定销售额。

b.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全部价款征收增值税。



7.以物易物

以物易物双方都应作购销处理，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。

【提示】双方应分别开具合法的票据；如果收到的货物不能取得相应的增值税专用发票或其他合法票据的，不能抵扣进项税额。

8. 营改增行业销售额的规定

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。

③金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

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。

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。

金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

④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。

⑤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。

⑥试点纳税人中的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。

⑦试点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。

⑧试点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。

⑨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。

9. 销售额确定的特殊规定

①纳税人发生应税行为，将价款和折扣额在同一张发票上分别注明的，以折扣后的价款为销售额；未在同一张发票上分别注明的，以价款为销售额，不得扣减折扣额。

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。

10. 外币销售额的折算

纳税人按照人民币以外的货币结算销售额的，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，确定后 12 个月内不得变更。

【例题】甲公司和乙公司均是增值税一般纳税人，甲公司 2019 年 6 月有关增值税计税资料



如下：向乙公司出售一套机器设备，同时出售部分配件。其中，设备价款（不含税）1200万元，生产该设备所用原材料、零部件的购入价（不含税）600万元，配件按零售价收取452万元。计算甲公司当月应缴纳的增值税税额。

【解析】

销售机器设备的销项税额=1200×13%=156

零售配件销项税额=452÷（1+13%）×13%=52

购入原材料、零部件进项税额=600×13%=78

当月应纳增值税税额=156+52-78=130

【例题】甲服装厂为增值税一般纳税人，2019年9月销售给乙企业3000套服装，不含税价格为700元/套。由于乙企业购买数量较多，甲服装厂给予乙企业7折的优惠，并按原价开具了增值税专用发票，折扣额在同一张发票的“备注”栏注明。计算甲服装厂当月的销项税额。

【解析】甲服装厂当月的销项税额=3000×700×13%=273000。

【例题】某企业是增值税一般纳税人，2019年10月有关生产经营业务如下：

①销售机器一批，开出增值税专用发票中注明销售额为10000元，税额为1300元，另开出一张普通发票，收取包装费226元。

②销售三批同一规格、质量的货物，每批各2000件，不含增值税销售价格分别为每件200元、180元和60元。经税务机关认定，第三批销售价格每件60元明显偏低且无正当理由。

③将自产的一批新产品3A牌外套300件作为福利发给本企业的职工。已知3A牌外套尚未投放市场，没有同类外套销售价格；每件外套的成本为600元。

要求：计算该企业当月的增值税销项税额。

【解析】①销售机器增值税销项税额

=1300+226÷（1+13%）×13%=1326

②销售货物增值税销项税额

=[200+180+（200+180）÷2]×2000×13%=148200

③3A牌外套增值税销项税额=300×600×（1+10%）×13%=25740

④当月的增值税销项税额=1326+148200+25740=175266

（二）当期进项税额的确定

1.准予抵扣的进项税额

①纳税人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自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额。

④农产品收购发票或销售发票；

⑤符合规定的国内旅客运输服务；

⑥生产、生活性服务业加计抵扣；

⑦期末留抵税额退税。

2.购进农产品扣除规定

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 9%的扣除率计算进项税额。

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。

④纳税人购进用于生产销售或委托受托加工 13%税率货物的农产品，按照 10%的扣除率计算进项税额。

3.国内旅客运输服务抵扣规定

取得专用发票		按发票税额抵扣
取得电子普通发票（非纸质）		
取得注明旅客身份信息证明	航空运输电子客票行程单	进项税额=（票价+燃油附加费）÷（1+9%）×9%
	铁路车票	进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%
	公路水路等其他客票	进项税额=票面金额÷（1+3%）×3%

【提示】

①纸质增值税普通发票，不得抵扣进项税额；

②只有国内旅客运输服务才可以抵扣；

③购进旅客服务用于职工福利、个人消费、非正常损失等情况的不得抵扣进项税额，如员工集体外出旅游等。

④增值税扣税凭证包括：

a.增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）

b.海关进口增值税专用缴款书

c.农产品收购发票、销售发票

d.解缴税款完税凭证

e.符合规定的国内旅客运输发票

纳税人取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国家税务总局有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

4.生产、生活性服务业加计抵扣规定

（1）抵扣规定

①2019年4月1日至2021年12月31日，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。

②2019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。

③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。

【提示】

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比重超过 50%的纳税人。

②纳税人确定适用加计抵减政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额确定；



③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。

(2) 当期可抵减加计抵减额的计算

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%/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。

【提示】

- ①不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；
- ②已计提加计抵减额的进项税额，按规定做进项税额转出的，应在转出当期，相应调减加计抵减额。

(3) 抵减方法

抵减前应纳税额	加计抵减额处理方式	
=0	全部结转下期抵减	
>0	>可抵减加计抵减额	全额从抵减前应纳税额中抵减
	≤可抵减加计抵减额	抵减当期应纳税额至0，未抵减完的结转下期继续抵减

(4) 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；

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跨境应税行为的销售额÷当期全部销售额

【例题■ 单选题】北京某广告公司已认定为一般纳税人，符合加计抵减条件；2019年8月，该公司取得广告制作费800万元（含税），支付给山西某媒体的广告发布费为400万元（不含税），取得增值税专用发票，则当月该广告公司需缴纳的增值税为（ ）。

A.30.28

B.7.64

C.18.88

D.43.11

【答案】C

【解析】销项税额=800÷（1+6%）×6%=45.28

进项税额=400×6%×（1+10%）=26.4

应交增值税=45.28-26.4=18.88

5. 增值税期末留抵退税

(1) 适用条件

同时符合以下条件的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额：

- ①纳税信用等级为A级或B级；
- ②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；
- 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的；



- ④自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。
- ⑤自 2019 年 4 月税款所属期起，连续 6 个月（按季度纳税的，连续两个季度）增量留抵税额均大于 0，且第 6 个月增量留抵税额不低于 50 万元；
- 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。

3 月底	4 月	5 月	6 月	7 月	8 月	9 月	是否可退
10	20	15	18	30	45	70	√
	8	15	18	30	45	70	×
	20	15	18	30	45	55	×

（2）允许退还的增量留抵税额计算

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×60%

①进项构成比例，为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）、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。（即不含计算抵扣的进项税额）

【例题】某企业 2019 年 3 月底留抵税额 10 万元，4 月、5 月、6 月、7 月、8 月、9 月留抵税额分别为 20 万、30 万、40 万、50 万、60 万元、70 万元，同时符合留抵退税要求的其他四项条件。2019 年 4 月-9 月已抵扣进项税额为 100 万元，全部为增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书和完税凭证三种凭证对应的进项税额，计算当期允许退还的增量留抵税额。

【解析】该企业符合增值税期末增量留抵税额退税条件；

增量留抵税额=70-10=60；

进项构成比例=100%

允许退还的增量留抵税额=60×100%×60%=36 万元

【例题】某企业 2019 年 3 月底留抵税额 10 万元，4 月、5 月、6 月、7 月、8 月、9 月留抵税额分别为 20 万、30 万、40 万、50 万、60 万元、70 万元，同时符合留抵退税要求的其他四项条件。2019 年 4 月-9 月已抵扣进项税额为 100 万元，其中增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书和解缴税款完税凭证三种票对应进项税额为 90 万元，农产品收购发票对应进项税额为 10 万元。

【解析】该企业符合增值税期末增量留抵税额退税条件；

增量留抵税额=70-10=60；

进项构成比例=90÷100=90%

允许退还的增量留抵税额=60×90%×60%=32.4 万元

（3）申请退还时间

纳税人应在增值税纳税申报期内，向主管税务机关申请退还留抵税额。

（4）免抵退税和退还留抵税额

①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。

②纳税人既申报免抵退税又申请办理留抵退税的，税务机关应先办理免抵退税。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。

（5）退还后的处理

①纳税人取得退还的留抵税额后，应相应调减当期留抵税额；



②再次满足条件的，可以继续向税务机关申请退还留抵税额，但连续期间不得重复计算。

（6）部分先进制造业增值税期末留抵税额退税

①部分先进制造业纳税人，是指生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备及计算机、通信和其他电子设备销售额占全部销售额的比重超过 50%的纳税人。

②条件

自 2019 年 6 月 1 日起，同时符合以下条件的部分先进制造业纳税人，可以自 2019 年 7 月及以后纳税申报期向主管税务机关申请退还增量留抵税额：

a.增量留抵税额大于零；

b.纳税信用等级为 A 级或者 B 级；

c.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；

d.申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上；

e.自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策。

③允许退还的增量留抵税额计算

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例

2.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（不包括其他权益性无形资产）和不动产。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

【提示】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、集体福利或个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

②非正常损失的购进货物及相关的加工修理修配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（固定资产除外）、加工修理修配劳务和交通运输服务；

④非正常损失的不动产，以及该不动产或不动产在建工程（新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产）耗用的购进货物、设计服务和建筑服务；

非正常损失是指管理不善造成被盗、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、销毁、拆除。

⑤购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务；

⑥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。

⑦小规模纳税人不得抵扣进项税额。但是，一般纳税人取得由税务所为小规模纳税人代开的增值税专用发票，可以将专用发票上填写的税额作为进项税额计算抵扣。

【例题■ 单选题】下列项目中的进项税额不得从销项税额中抵扣的是（ ）

A.销售原材料支付的运输费用

B.外购设备支付的货款

C.非正常损失的购进货物

D.用于个人消费购买的电脑

【答案】CD

【解析】非正常损失的购进货物以及个人消费的购进货物，其进项税额不得从销项税额中抵扣。



3.一般纳税人兼营简易计税方法项目、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=当月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）÷当月全部销售额。

【提示】

①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跨境应税行为的销售额÷当期全部销售额

②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、集体福利或个人消费的，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

【例题■ 计算题】某企业是增值税一般纳税人，适用税率为 13%，2019 年 7 月有关生产经营业务如下：

①月初外购货物一批，支付增值税进项税额 24 万元，中下旬因管理不善，造成该批货物一部分发生霉烂变质，经核实造成 1/4 损失；

②外购的动力燃料支付的增值税进项税额 20 万元，一部分用于应税项目，另一部分用于免税项目，无法分开核算；

③销售应税货物取得不含增值税销售额 700 万元，销售免税货物取得销售额 300 万元。计算该企业当月可以抵扣的进项税额。

【解析】

①外购货物可以抵扣的进项税额： $24-24 \times 1/4=18$

②外购动力燃料可以抵扣的进项税额： $20 \times 700 / (700+300) =14$

③当月可以抵扣的进项税额： $18+14=32$ （万元）

【例题■ 计算题】某企业是增值税一般纳税人，适用税率 13%，2019 年 12 月发生经营业务如下：

（1）销售甲产品给某大商场，开具增值税专用发票，取得不含税销售额 160 万元；另外，开具增值税专用发票，取得销售甲产品的送货运输费收入 11.7 万元（不含税）

（2）销售乙产品，开具普通发票，取得含税销售额 56.5 万元。

（3）销售自己使用过的 2007 年进口的摩托车 5 辆，开具普通发票，每辆取得含税销售额 1.03 万元；每辆摩托车的原值为 0.9 万元。

（4）购进货物取得增值税专用发票，注明支付的货款 120 万元、进项税额 15.6 万元，支付购货的运输费用 6 万元（不含税），取得运输公司开具的货物运输业增值税专用发票。

（5）向农业生产者购进免税农产品玉米一批，支付收购价 60 万元，支付给运输单位的运费 10 万元，取得农产品销售发票和运输单位开具的增值税专用发票，农产品验收入库。本月下旬将购进的农产品的 20%用于本企业职工福利。计算该企业 2019 年 12 月应纳增值税税额。

【解析】

（1）销售甲产品的销项税额= $160 \times 13\%+11.7 \times 9\%=21.85$

（2）销售乙产品的销项税额= $56.5 \div (1+13\%) \times 13\%=6.5$

（3）销售自己使用过的摩托车的应纳税额= $1.03 \div (1+3\%) \times 2\% \times 5=0.1$

（4）外购货物应抵扣的进项税额= $15.6+6 \times 9\%=16.14$

（5）外购免税农产品玉米应抵扣的进项税额= $(60 \times 10\%+10 \times 9\%) \times (1-20\%)=5.52$

（6）应纳增值税税额= $21.85+6.5-16.14-5.52+0.1=6.79$



4.已抵扣进项税额的购进货物（不含固定资产）、劳务、服务，发生不得抵扣情形，如用于集体福利或个人消费，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。

5.已抵扣进项税额的无形资产或者不动产，发生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=无形资产或者不动产净值×适用税率

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。

6.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，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

上述可以抵扣的进项税额应取得合法有效的增值税扣税凭证。

7.纳税人适用一般计税方法的，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。

8.有下列情形之一者，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。

（三）进项税额抵扣期限的规定

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。

二、简易计税方法应纳税额计算

1.小规模纳税人销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为采用简易计税方法计税；应按照销售额和征收率计算应纳增值税税额，不得抵扣进项税额。

应纳税额=不含税销售额×征收率

或应纳税额=含税销售额÷（1+征收率）×征收率

2.小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货：

应纳税额=含税销售额÷（1+3%）×2%

3.小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产及旧货以外的物品：

应纳税额=含税销售额÷（1+3%）×3%

【提示】

①纳税人适用简易计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的销售额，应当从当期销售额中扣减。扣减当期销售额后仍有余额造成多缴的税款，可以从以后的应纳税额中扣减。

②一般纳税人发生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，但一经选择，36 个月内不得变更。

【例题■ 计算题】某商场是增值税小规模纳税人，2019 年第三季度，该商场取得零售收入总额 28.84 万元，还销售了一批使用过的固定资产，开具普通发票，取得含税销售额 5.15 万元，原值 4 万元。计算该商场当月的应纳增值税税额。



【解析】

(1) 零售收入应纳增值税税额=28.84÷(1+3%)×3%=0.84

(2) 销售自己使用过的固定资产收入应纳增值税税额=5.15÷(1+3%)×2%=0.1

(3) 该季度应纳增值税税额=0.84+0.1=0.94

【例题■ 计算题】某小型工业企业是增值税小规模纳税人。2019 年第三季度取得销售收入 36.05 万元（含增值税）；购进原材料一批，支付货款 3.09 万元（含增值税）。计算该企业第三季度应纳增值税税额。

【解析】

应纳增值税税额=36.05÷(1+3%)×3%=1.05

【例题■ 计算题】某商店为增值税小规模纳税人，2019 年第二季度，购进童装 2800 套，又以每套 128 元的含税价格全部零售出去，计算该商店本季度销售这批童装应纳增值税税额。

【解析】

应纳增值税税额=128÷(1+3%)×3%×2800=10438.83

4.一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前签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同；

三、进口货物应纳税额的计算

应纳税额=组成计税价格×税率

组成计税价格（销售额）=

1.非消费税应税货物

$$\text{关税完税价格} + \text{关税}$$

$$\text{关税完税价格} \times (1 + \text{关税税率})$$

2.应纳消费税货物

$$\text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税}$$

$$\text{关税完税价格} \times (1 + \text{关税税率}) \div (1 - \text{消费税率})$$

【例题■ 计算题】某企业是增值税一般纳税人，2019 年 9 月从国外进口一批原材料，海关审定的完税价格为 100 万元，该批原材料分别按 10%和 13%的税率向海关缴纳了关税和进口环节增值税，并取得了相关完税凭证。该批原材料当月加工成产品后全部在国内销售，取得



销售收入 200 万元（不含增值税），同时支付运输费 8 万元（取得增值税专用发票）。已知该企业适用的增值税税率的 13%，交通运输业适用的增值税税率为 9%。计算该企业当月应缴纳的增值税税额。

【解析】

- (1) 进口原材料的应纳增值税税额（进项）= $(100+100 \times 10\%) \times 13\% = 14.3$
- (2) 支付运输费用的进项税额= $8 \times 9\% = 0.72$
- (3) 销售产品的销项税额= $200 \times 13\% = 26$
- (4) 应纳增值税税额= $26 - 14.3 - 0.72 = 10.98$

【例题■ 计算题】某商场是增值税一般纳税人，2019 年 8 月，该企业进口生产办公家具用的木材一批，该批木材在国外的买价 20 万元（人民币），运抵我国海关前发生的包装费、运输费、保险费等共计 10 万元。货物报关后，商场按规定缴纳了进口环节增值税并取得了海关开具的完税凭证。假定该批进口货物在国内全部销售，取得不含税销售额 50 万元。计算该批货物进口环节、国内销售环节分别应缴纳的增值税税额，货物进口关税税率 12%，增值税率 13%。

【解析】

- (1) 关税完税价格= $20 + 10 = 30$
- (2) 进口关税税额= $30 \times 12\% = 3.6$
- (3) 组成计税价格= $30 + 3.6 = 33.6$
- (4) 进口环节应纳增值税税额（进项）= $33.6 \times 13\% = 4.37$
- (5) 国内销售环节的销项税额= $50 \times 13\% = 6.5$
- (6) 国内销售环节应纳增值税税额： $6.5 - 4.37 = 2.13$

四、扣缴计税方法

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，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 $\div (1 + \text{税率}) \times \text{税率}$

第三节 增值税的税收优惠

▶ 《暂行条例》及实施细则规定的免

▶ 营改增试点过渡政策的规定

▶ 跨境行为免征增值税的政策规定



▶ 增值税的起征点

▶ 其他减免税规定

一、《增值税暂行条例》及实施细则规定的免税项目

（一）销售货物类免征增值税项目

- 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（图书 9%）。
- 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（非外国企业）无偿援助的进口物资和设备。
- 6.由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品。
- 7.销售自己使用过的物品。是指其他个人自己使用过的物品。

二、营改增试点过渡政策的规定

（一）免征增值税项目

- 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.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《试点实施办法》第十条规定条件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。
- 16.2020 年 12 月 31 日前，公共租赁住房经营管理单位出租公共租赁住房。
- 17.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。
- 18.纳税人提供的直接或者间接国际货物运输代理服务。
- 19.以下利息收入：
 - ①金融机构农户小额贷款、金融机构小微企业及个体工商户小额贷款、小额贷款公司农户小额贷款；



- ②国家助学贷款;
- ③国债、地方政府债;
- ④人民银行对金融机构的贷款;
- ⑤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;
- ⑥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;
- ⑦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支付的债券票面利率水平, 向企业集团或集团内下属单位收取的利息。
- ⑧自 2018 年 11 月 7 日起至 2021 年 11 月 6 日止, 境外机构投资境内债券市场取得的债券利息。
- 20.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。
- 21.保险公司开办的 1 年期以上返还性人身保险产品取得的保费收入。
- 22.下列金融商品转让收入:
 - ①合格境外投资者委托境内公司在我国从事证券买卖业务;
 - ②香港市场投资者通过沪港通买卖上海证券交易所上市 A 股;
 - ③对香港市场投资者通过基金互认买卖内地基金份额;
 - ④证券投资基金管理人运用基金买卖股票、债券;
 - ⑤个人从事金融商品转让业务。
- 23.金融同业往来利息收入。
- 24.同时符合条件条件的担保机构从事中小企业信用担保或者再担保业务取得的收入 3 年内免征增值税。
- 25.国家商品储备管理单位及其直属企业承担商品储备任务, 从中央或者地方财政取得的利息补贴收入和价差补贴收入。
- 26.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。
- 27.符合条件条件的合同能源管理服务。
- 28.2017 年 12 月 31 日前, 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。
- 29.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的收入。
- 30.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。
- 31.家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得收入。
- 32.福利彩票、体育彩票的发行收入。
- 33.军队空余房产租赁收入。
- 34.为了配合国家住房制度改革, 企业、行政事业单位按房改成本价、标准价出售住房取得的收入。
- 35.将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产, 将承包地流转给农业生产者用于农业生产。
- 36.涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权。
- 37.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。



38.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）。

39.随军家属就业。

40.军队转业干部就业。

41.农村电网维护费；农村饮水安全工程；

42.生产销售有机肥、农膜；

43.批发零售种子、种苗、农药、农机；

44.2020 年 12 月 31 日前，企业集团内单位（含企业集团）之间的资金无偿借贷行为。

【例题■ 多选题】以下情形中，享受增值税免税优惠的有（）。

A.航空公司提供飞机飞洒农药服务

B.两岸海上直航业务

C.代理报关业务

D.个人转让闲置书籍

【答案】ABD

（二）增值税的即征即退

即征即退，是指先按规定缴纳增值税，再由财政部门委托税务部门审批后办理退税手续；

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。

3.实际税负是指纳税人当期提供应税服务实际缴纳的增值税额占纳税人当期提供应税服务取得的全部价款和价外费用的比例。

【例题■ 计算题】某管道运输公司主要从事天然气输送服务，属于增值税一般纳税人。2019 年 12 月该公司向客户运输天然气共取得不含税收入 3000 万元，同时随同天然气输送向客户收取管道维护费 54.5 万元，当月发生可抵扣的增值税进项税额为 150 万元。计算该公司 12 月可申请办理即征即退的增值税。

【解析】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。

2019 年 12 月销售额=3000+54.5÷（1+9%）=3050

2019 年 12 月发生的销项税额为 3050×9%=274.5

当期可抵扣的进项税额为 150 万元，

应纳税额=274.5-150=124.5

当期实际税负=124.5÷3050=4.08%，超过了 3%的标准。

该管道运输公司 2019 年 12 月实际应缴纳的增值税为 3050×3%=91.5（万元）

可申请办理即征即退的增值税为 124.5-91.5=33 万元

（三）扣减增值税规定

①退役士兵创业就业。

②重点群体创业就业。

（四）金融机构小微企业贷款利息的优惠政策

自 2018 年 9 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构向小型企业、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。



(五) 个人将购买的住房对外销售的税收优惠

- 1.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;个人将购买 2 年以上(含 2 年)的住房对外销售的,免征增值税。上述政策适用于北京市、上海市、广州市和深圳市之外的地区。
- 2.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;个人将购买 2 年以上(含 2 年)的非普通住房对外销售的,以销售收入减去购买住房价款后的差额按照 5%的征收率缴纳增值税;个人将购买 2 年以上(含 2 年)的普通住房对外销售的,免征增值税。上述政策仅适用于北京市、上海市、广州市和深圳市。

购买至销售时间	北上广深		北上广深外
<2 年	5%全额缴纳		
≥2 年	普通住房	免征增值税	免征增值税
	非普通住房	销售收入-购房价款 差额按 5%征收增值税	

(六) 小规模纳税人的税收优惠

- 1.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 10 万元的,免征增值税。其中,以 1 个季度为纳税期限的增值税小规模纳税人,季度销售额未超过 30 万元的,免征增值税。
- 2.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 10 万元,但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 10 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。
- 3.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。

【例题】某小规模纳税人 2019 年 10 月销售货物 4 万元,提供服务 3 万元,销售不动产 2 万元。计算该小规模纳税人应征增值税。

【答案】该小规模纳税人的所有应税销售行为(包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产)合计销售额为 $4+3+2=9$ (万元),未超过 10 万元免税标准;享受小微企业免税规定。应征增值税为 0。

【例题】某小规模纳税人 2019 年 10 月销售货物 4 万元,提供服务 3 万元,销售不动产 10 万元。计算该小规模纳税人应征增值税的销售额。

【答案】该小规模纳税人的所有应税销售行为(包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产)合计销售额为 $4+3+10=17$ (万元),扣除销售不动产后的销售额为 7 万元,该小规模纳税人销售货物和服务相对应的销售额 7 万元可以享受小规模纳税人免税政策,销售不动产 10 万元应照章纳税。

(七) 冬奥会和冬残奥会赞助的税收优惠

- 1.对赞助企业及参与赞助的下属机构根据赞助协议及补充赞助协议向北京冬奥组委免费提供的与北京 2022 年冬奥会、冬残奥会、测试赛有关的服务,免征增值税;
- 2.赞助企业及下属机构应对上述服务单独核算,未单独核算的,不得适用免税政策。

三、跨境应税行为免征增值税的政策规定

境内单位和个人销售的下列服务和无形资产免征增值税,但适用零税率的除外:

1.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.为出口货物提供的邮政服务、收派服务、保险服务。
- 3.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。

【提示】向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务

零税率	免征
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。	电信服务；知识产权服务；物流辅助服务（仓储服务、收派服务除外）；鉴证咨询服务；专业技术服务；商务辅助服务；广告投放地在境外的广告服务；无形资产。

- 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资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。

四、增值税起征点

增值税起征点的适用范围限于个人。且不适用于登记为一般纳税人的个体工商户：

- 1.按期纳税的，为月销售额 5000~20000 元。
- 2.按次纳税的，为每次（日）销售额 300~500 元。

纳税人销售额未达到起征点的，免征增值税，达到起征点的，全额计算缴纳增值税。

五、其他减免税规定

- 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。放弃免税后，36 个月内不得再申请免税。
- 3.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零税率。



第四节 增值税的征收管理和发票管理

▶ 纳税地点

▶ 纳税义务发生时间和纳税期限

▶ 增值税专用发票

▶ 电子发票

一、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

①总机构和分支机构不在同一县（市）的，但在同一省（区、市）范围内的，经省（区、市）财政厅（局）、国家税务总局审批同意，可以由总机构汇总向总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应税劳务，应向机构所在地主管税务机关报告，并向机构所在地主管税务机关申报纳税；未报告的应向销售地或劳务发生地主管税务机关申报纳税；未向销售地或劳务发生地主管税务机关申报纳税的，由机构所在地主管税务机关补征税款。

2. 非固定业户销售货物、应税劳务或发生应税行为，应当向销售地、劳务发生地或者应税行为发生地的主管税务机关申报纳税；未向销售地、劳务发生地或者应税行为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，应当向报关地海关申报纳税。

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

5. 其他个人提供建筑服务、销售或租赁不动产、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。

【例题■ 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（ ）。

- 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

【解析】进口货物应纳的增值税，应当向报关地海关申报纳税。

二、纳税义务发生时间和纳税期限

（一）纳税义务发生时间

1. 纳税人销售货物或者应税劳务，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。

(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，无书面合同的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) 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。

(6) 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。

(7) 纳税人发生视同销售货物行为，为货物移送的当天

(8) 纳税人提供租赁服务采用预收款方式的，为收到预收款的当天；

(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、无形资产或不动产的，为服务、无形资产转让完成当天或不动产权属变更的当天。

2. 进口货物的，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■ 单选题】根据增值税法律制度的规定，纳税人采取托收承付和委托银行收款方式销售货物的，其纳税义务的发生时间为（ ）。

A. 货物发出的当天

B. 合同约定的收款日期的当天

C. 收到销货款的当天

D. 发出货物并办妥托收手续的当天

【答案】D

【解析】采取托收承付和委托收款方式销售货物，为发出货物并办妥托收手续的当天。

(二) 纳税期限

1. 纳税人的具体纳税期限，由主管税务机关根据纳税人应纳税额的大小分别核定；不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

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。

2. 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；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。

3. 进口货物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。

三、增值税专用发票

(一) 增值税专用发票概述

1. 纳税人销售货物或者应税劳务，应当向索取增值税专用发票的购买方开具增值税专用发票，并在增值税专用发票上分别注明销售额和销项税额。下列情形不得开具增值税专用发票：

①向消费者个人销售货物或应税劳务的；

②销售货物或应税劳务适用免税规定的；

③商业企业一般纳税人零售烟、酒、食品、服装、鞋帽（不包括劳保专用部分）、化妆品等



消费品的；

④增值税小规模纳税人（其他个人除外）发生增值税应税行为，可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具增值税专用发票；

2.一般纳税人销售货物或者应税劳务，开具增值税专用发票后，发生销售货物退回或者折让、开票有误等情形，应按国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票。未按规定开具红字增值税专用发票的，增值税额不得从销项税额中扣减。

（二）增值税专用发票的使用

1.增值税专用发票（以下简称专用发票），是指一般纳税人销售货物或者提供应税劳务开具的发票，是购买方支付增值税额并可按照增值税有关规定据以抵扣增值税进项税额的凭证。

2.一般纳税人应通过增值税防伪税控系统使用专用发票。

使用，包括领购、开具、缴销、认证纸质专用发票及其相应的数据电文。

3.专用发票由基本联次或者基本联次附加其他联次构成，基本联次为三联：

①记账联：作为销售方记账凭证；

②抵扣联：作为购买方扣税凭证；

③发票联：作为购买方记账凭证。

其他联次的用途，由一般纳税人自行确定。

4.一般纳税人凭《发票领购簿》、IC卡和经办人身份证明领购专用发票。

一般纳税人有下列情形之一的，不得领购开具专用发票：

（1）会计核算不健全，不能向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额、应纳税额数据及其他有关增值税税务资料的。

（2）有《税收征管法》规定的税收违法行为，拒不接受税务机关处理的。

（3）有下列行为之一，经税务机关责令限期改正而仍未改正的：

①虚开增值税专用发票；

②私自印制专用发票；

③向税务机关以外的单位和个人购买专用发票；

④借用他人专用发票；

⑤未按规定开具专用发票

⑥未按规定保管专用发票和专用设备；

⑦未按规定申请办理防伪税控系统变更发行；

⑧未按规定接受税务机关检查。

四、电子发票

1.增值税电子普通发票的开票方和受票方需要纸质发票的，可以自行打印电子普通发票的版式文件，其法律效力、基本用途、基本使用规定等于税务机关监制的增值税普通发票相同。

2.重点做好开票量较大的行业，如电商、电信、快递、公用事业等行业增值税电子发票推行工作。

【例题■ 单选题】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（ ）。

A.向消费者个人提供修理、修配服务

B.向个体经营者零售烟酒

C.向一般纳税人销售货物

D.向个人销售房屋

【答案】C

【例题■ 单选题】根据增值税法律制度的规定，增值税一般纳税人从事的下列行为中，可以



开具增值税专用发票的是（ ）。

- A.商店向一般纳税人出售办公用品
- B.书店向个人销售图书
- C.律师事务所免费为社会公众提供法律咨询服务
- D.航空公司向旅客提供有偿运输服务

【答案】A

第五节 增值税的出口退（免）税制度

▶ 适用增值税退（免）税政策的出口

▶ 适用增值税免税政策的出口货物劳

▶ 不适用增值税退（免）税和免税政

▶ 增值税退（免）税办法

▶ 出口退税率

一、适用增值税退（免）税政策的出口货物劳务

（一）出口企业出口货物。

（二）出口企业或其他单位视同出口货物。

- 1.出口企业对外援助、对外承包、境外投资的出口货物；
- 2.出口企业经海关报关进入国家批准的出口加工区、保税物流园区、保税港区、综合保税区等并销售给境外单位、个人的货物；
- 3.免税品经营企业销售的货物；
- 4.出口企业或其他单位销售给用于国际金融组织或外国政府贷款国际招标建设项目的中标机电产品；
- 5.生产企业向海上石油天然气开采企业销售的自产的海洋工程结构物；
- 6.出口企业或其他单位销售给国际运输企业用于国际运输工具上的货物；
- 7.出口企业或其他单位销售给特殊区域内生产企业生产耗用且不向海关报关而输入特殊区域的水、电力、燃气。

（三）出口企业对外提供加工修理修配劳务

二、适用增值税免税政策的出口货物劳务



适用增值税免税政策的出口货物劳务，除另有规定外，给予免税，但不予退税。

（一）出口企业或其他单位出口以下货物免征增值税

1. 增值税小规模纳税人出口的货物；
2. 避孕药品和用具，古旧图书；
3. 软件产品；
4. 含黄金、铂金成分的货物，钻石及其饰品；
5. 国家计划内出口的卷烟；
6. 已使用过的设备；
7. 非出口企业委托出口的货物；
8. 非列名生产企业出口的非视同自产货物；
9. 农业生产者自产农产品；
10. 油画、花生果仁、黑大豆等财政部和国家税务总局规定的出口免税的货物；
11. 外贸企业取得普通发票、废旧物资收购凭证、农产品收购发票、政府非税收入票据的货物；
12. 来料加工复出口的货物；
13. 特殊区域内的企业出口的特殊区域内的货物；
14. 以人民币现金作为结算方式的边境地区出口企业从所在省（自治区）的边境口岸出口到接壤国家的一般贸易和边境小额贸易出口货物。
15. 以旅游购物贸易方式报关出口的货物。

（二）出口企业或其他单位视同出口下列货物劳务免征增值税：

1. 国家批准设立的免税店销售的免税货物；
2. 特殊区域内的企业为境外的单位或个人提供加工修理修配劳务；
3. 同一特殊区域、不同特殊区域内的企业之间销售特殊区域内的货物。

（三）出口企业或其他单位未按规定申报或未补齐增值税退（免）税凭证的出口货物劳务免征增值税

三、不适用增值税退（免）税和免税政策的出口货物劳务

下列出口货物劳务既不免税也不退税：

1. 出口企业出口或视同出口财政部和国家税务总局根据国务院决定明确的取消出口退（免）税的货物，但不包括来料加工复出口货物、中标机电产品、列名原材料、输入特殊区域的水电气、海洋工程结构物。
2. 出口企业或其他单位销售给特殊区域内的生活消费用品和交通运输工具。
3. 出口企业或其他单位因骗取出口退税被税务机关停止办理增值税退（免）税期间出口的货物。
4. 出口企业或其他单位提供虚假备案单证的货物。
5. 出口企业或其他单位增值税退（免）税凭证有伪造或内容不实的货物。
6. 出口企业或其他单位未在国家税务总局规定期限内申报免税核销以及经主管税务机关审核不予免税核销的出口卷烟。
7. 出口企业或其他单位具有其他特殊情形的出口货物劳务。

四、增值税退（免）税办法

增值税退（免）税办法主要包括免抵退税办法以及免退税办法。

（一）适用免抵退税办法的情形



- 1.生产企业出口自产货物和视同自产货物。
- 2.对外提供加工修理修配劳务。
- 3.列名生产企业（税法对具体范围有规定）出口非自产货物。

【提示】

- ①“免”税，对生产企业出口的自产货物，免征本企业生产销售环节增值税；
- ②“抵”税，生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额，抵顶内销货物的应纳税额；
- ③“退”税，生产企业出口的自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时，对未抵顶完的部分予以退税。

（二）适用免退税办法的情形

免退税办法是指免征出口销售环节增值税，并退还已出口货物购进时所发生的进项税额。不具有生产能力的出口企业（外贸企业）或其他单位出口货物劳务。

【例题】某生产企业当期购进原材料 20000 元，用于出口货物 15000，用于内销货物 5000，本期取得内销收入 10000 元，出口收入折合人民币 30000 元，增值税税率与退税率均为 13%。

进项税额		销项税额
出口	$15000 \times 13\% = 1950$	$30000 \times 13\% = 3900$
内销	$5000 \times 13\% = 650$	$10000 \times 13\% = 1300$

①免税

应纳税额 = $1300 - 650 = 650$

②免退税

应退税额 = 1950

②免抵退税

1950 抵内销货物的应纳税额 650；未抵完的 1300 退给企业。

五、出口退税率

出口货物的退税率，是出口货物的实际退税额与退税计税依据的比例。

出口企业应将不同税率的货物分开核算和申报，凡划分不清的，一律从低适用退税率计算退税。

【例题■多选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于出口退（免）税政策的表述中，正确的有（ ）。

- A.生产企业出口自产货物适用免抵退税办法
- B.适用增值税免税政策的出口货物，其进项税额不得抵扣和退税
- C.出口企业应将不同税率的货物分开核算和申报，凡划分不清的，不予退税
- D.在征、退税率不一致的情况下，需要计算免抵退税不得免征和抵扣税额，并将其从当期进项税额中转出

【答案】ABD

【解析】选项 C，出口企业应将不同税率的货物分开核算和申报，凡划分不清的，一律从低适用退税率计算退税。

本章总结

- 1.掌握增值税的纳税人、征税范围和税率



- 2.掌握增值税应纳税额的计算
- 3.熟悉增值税的税收优惠
- 4.熟悉增值税的征收管理和发票管理
- 5.熟悉增值税的出口退（免）税制度



请关注公众号、听更多免费直播