



第六章 增值税法

第一节 增值税概述

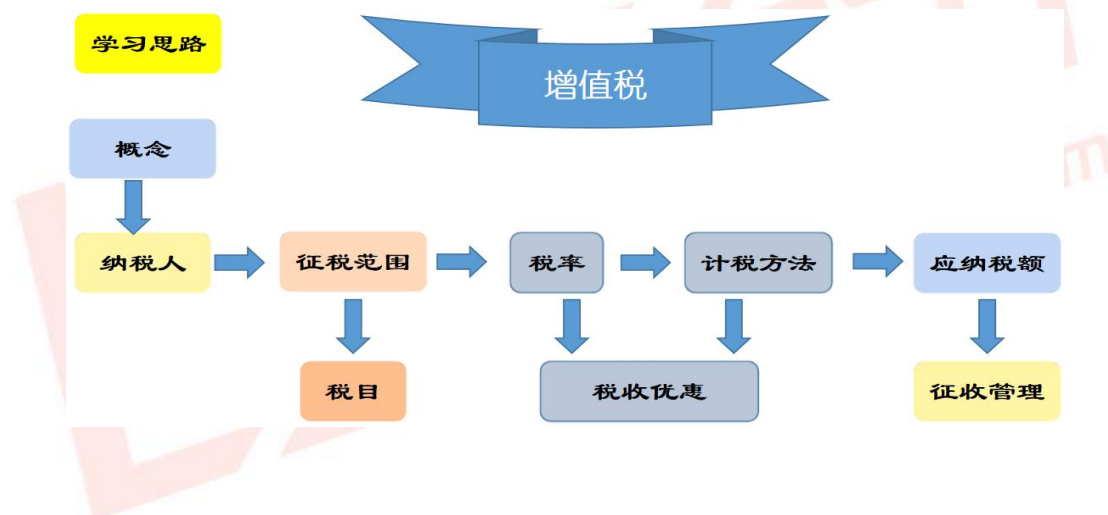
第二节 纳税人、征税范围和税率

第三节 应纳税额的计算

第四节 税收优惠

第五节 增值税征收管理和发票制度

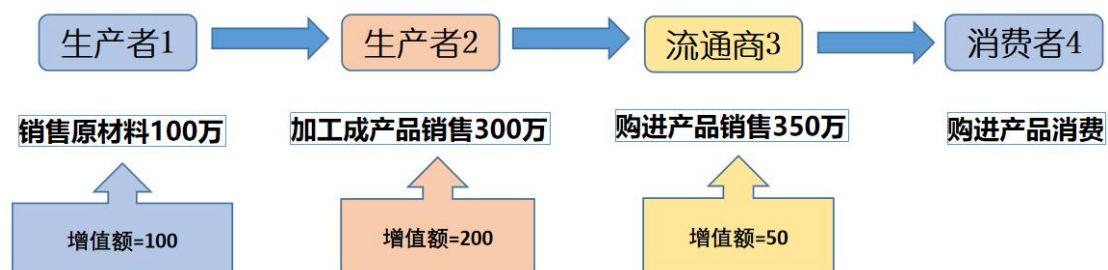
第六节 增值税的出口退税制度



第一节 增值税概述

一、增值税的概念 P267

增值税是以单位和个人生产经营过程中取得的 增值额为课税对象征收的一种税。





老会计-用心传递温

二、增值税的类型 P268

	固定资产扣除	特点
生产型	不允许扣除	理论增值额<法定增值额
收入型	按折旧进度扣除	理论增值额=法定增值额
消费型	一次扣除	理论增值额>法定增值额

【提示】我国从 2009 年实现生产型向消费型转型

【例】某企业某月产品销售额 1000 万，当月购进材料 300 万，购进机器设备等固定资产 500 万，5 年折旧，不考虑净残值。假定增值税税率为 10%。

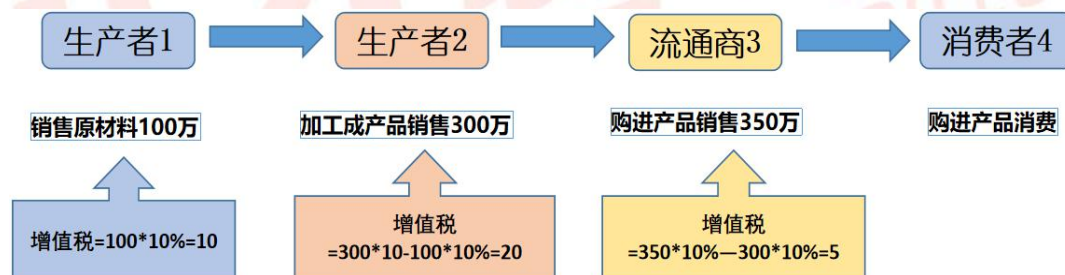
	应纳税额	特点
生产型	增值税 = (1000 - 300) × 10% = 70 (万)	理论增值额 600 < 法定增值额 700
收入型	增值税 = (1000 - 300 - 100) × 10% = 60 (万)	理论增值额 600 = 法定增值额 600
消费型	增值税 = (1000 - 300 - 500) × 10% = 20 (万)	理论增值额 600 > 法定增值额 200

三、增值税的计税方法 P267

(一) 直接	应纳税额 = 增值额 × 税率	1. 加法:	增值额 = 工资 + 奖金 + 利润 + 利息 + 租金 + 其他增值
		2. 减法:	增值额 = 销售额 - 购进额
(二) 间接	应纳税额 = 销售额 × 税率 - 进项税额 (购进扣税法或发票扣税法)		

【扣额法】应纳税额 = (销售额 - 购进额) × 税率

间接法示例——购进扣税法或发票扣税法 (假设税率为 10%)



第二节 纳税人、征收范围、税率

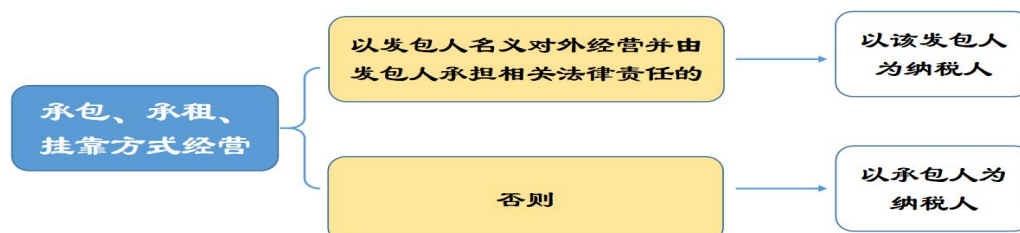
一、增值税纳税人和扣缴义务人的基本规定

(一) 纳税人

凡在中华人民共和国境内销售货物、提供加工修理修配劳务、销售服务、销售无形资产、销售不动产，以及进口货物的 **单位和个人**，为增值税的纳税人。

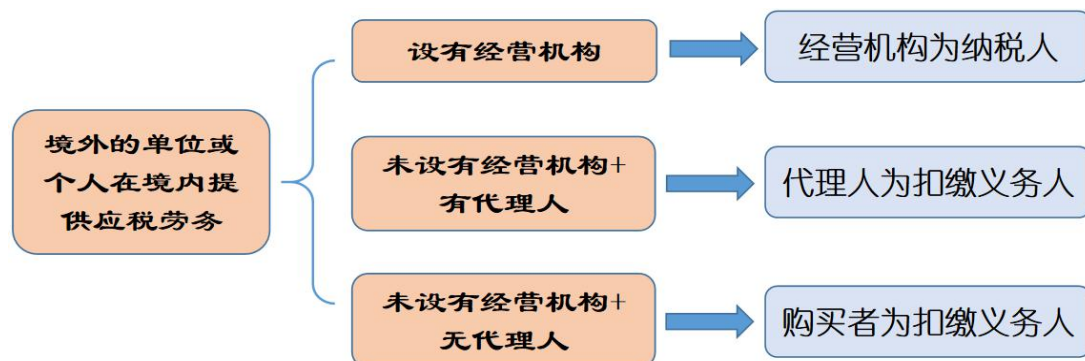
【考点提示】纳税人判断几种特殊情况

P271 承包、承租、挂靠方式经营的纳税人



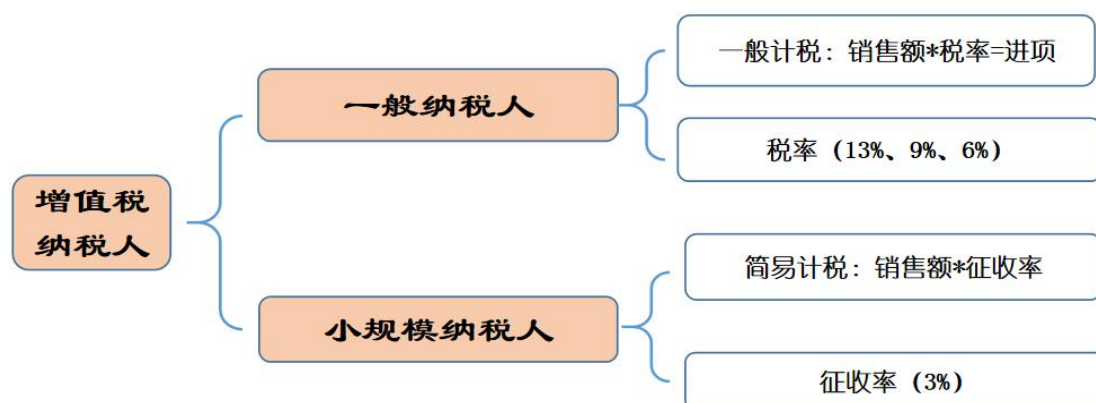


(二) 扣缴义务人 P271



(三) 纳税人分类 P271-272

依据：（1）会计核算是否健全；（2）年应税销售额



一般规定	年应税销售额>500 万	一般纳税人
	年应税销售额≤500 万	小规模纳税人 【提示】会计核算健全可以申请为一般纳税人
特殊规定 1	非企业性单位 不经常发生应税行为的企业	年应税销售额>500 万，可选择按小规模纳税人
特殊规定 2	其他个人（自然人）	无论销售额多少，均为小规模纳税人

【考点提示】

1. 一般以年应税销售额 500 万为界限，且“传统”增值税与营改增项目合并计算。
2. 500 万以下通常为小规模纳税人，但核算健全可申请成为一般纳税人。但 500 万以上不能因为核算不健全为由登记为小规模纳税人。
3. 两类人虽然超过 500 万，但可选择小规模纳税人。P272
4. 自然人一定为小规模纳税人。P272
5. 登记为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人，另有规定的除外。P272
6. 时段：连续不超过 12 个月或四个季度（不按会计年度）P271
7. 应税销售额：纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。 P271
 - 纳税申报销售额：开票+未开票+ 免税
 - 稽查查补销售额、纳税评估调整销售额：计入查补当期，不追溯税款所属期。

【单选题】（2019 年）下列纳税人中，必须办理一般纳税人登记的是（ ）。

- A. 其他个人
- B. 非企业性单位



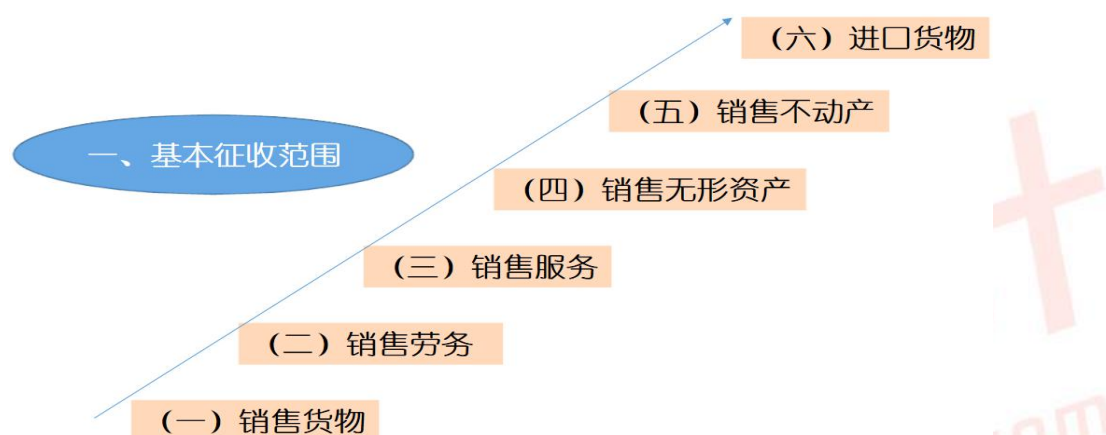
- C. 不经常发生应税行为的单位
D. 年应税销售额超过 500 万元且经常发生应税行为的工业企业

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，年应税销售额超过规定标准的其他个人不能登记为一般纳税人；选项 B，年应税销售额超过规定标准的非企业性单位，可选择按照小规模纳税人纳税；选项 C，年应税销售额超过规定标准但不经常发生应税行为的单位和个体工商户可选择按照小规模纳税人纳税。

考点二、征税范围

- 一、基本征收范围 二、境内销售界定
三、视同销售 四、不征收



(一) 销售货物

具体内容		税率 (2019 年 4 月 1 日起)
“一般”货物，包括电力、热力、气体在内。 P273		13%
特殊货物 P280	(1) 粮食等农产品、食用植物油、食用盐； (2) 自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、二甲醚、沼气、居民用煤炭制品； (3) 图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物； (4) 饲料、化肥、农药、农机、农膜； (5) 国务院规定的其他货物	9%

(二) 销售劳务 P274

具体内容		税率 (2019 年 4 月 1 日起)
委托加工	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	13%
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	

提供加工和修理修配劳务：是指有偿提供加工和修理修配劳务。但单位或个体工商户聘用的员工为本单位或雇主提供加工、修理修配劳务则不包括在内。



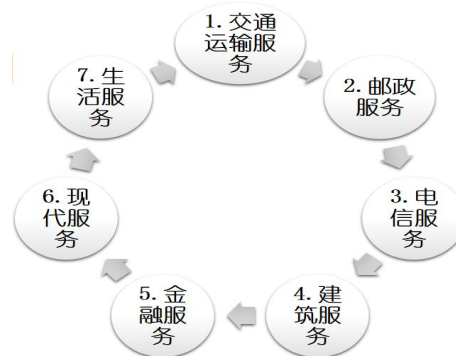
老会计-用心传递温

三、销售服务 P274-278

口诀：

交通运输邮电信

现代生活建金融



(一) 交通运输服务 (9%) P274

子目	核心内容
1. 陆路	①通过陆路（地上或地下）； ②包括铁路运输和其他陆路运输
2. 水路	江、河、湖、海、川
3. 航空	空中航线
4. 管道	通过管道设施输送气体、液体、固体物质

(二) 邮政服务 (9%) P274

(1) 邮政普遍服务；

(2) 邮政特殊服务；包括：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。

(3) 其他邮政服务。包括：邮册等邮品销售、“**邮政代理**”等业务活动。

(三) 电信服务 P274

1. 基础电信服务 (9%)：包括：语音通话服务；出售或出租带宽、波长等网络元素

2. 增值电信服务 (6%)：包括：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；**卫星电视信号落地**转接等。

(四) 建筑服务 (9%) P275

1. 工程服务 新建、改建各种建筑物或构筑物。

2. 安装服务 各类设备与设施的装配、安置工程作业。

3. 装饰服务 对建筑物、构筑物修饰装修。

4. 修缮服务 对建筑物、构筑物修补、加固、养护、改善。

5. 其他 上述工程作业之外的各种工程作业服务。

【注意 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。P275

【注意 2】其他建筑主要包括：P275

(1) **平整土地**；(2) **园林绿化**；(3) **建筑物平移**；

(4) **疏浚**（不包括航道疏浚）；(5) **搭脚手架、爆破、矿山穿孔**；

(6) **拆除建筑物或者构筑物**；(7) **钻井（打井）**。



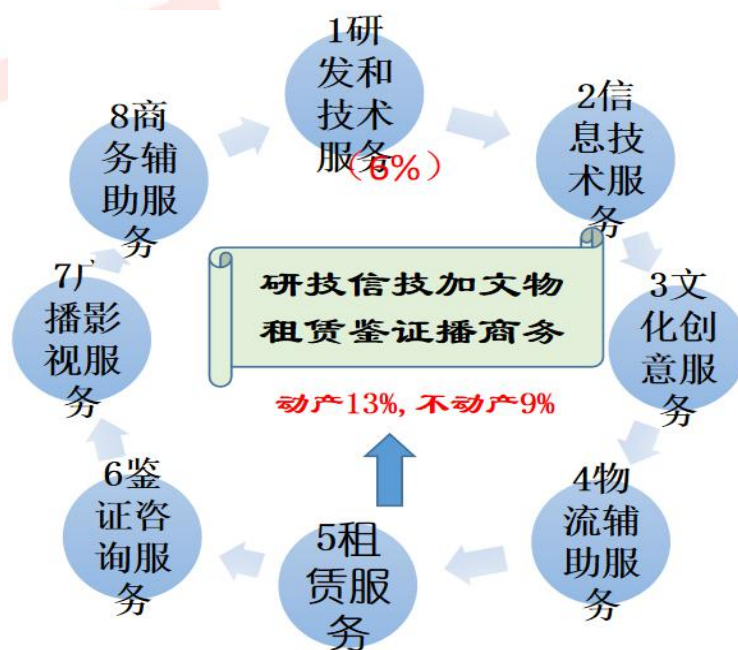
老会计-用心传递温

(五) 金融服务 (6%)

1. 贷款服务 2. 直接收费金融服务 3. 保险服务 4. 金融商品转让

子目	内容	特殊规定
1. 贷款服务 P275	各种利息性质的收入	①包括“融资性售后回租”、不包括“融资租赁服务”； ②包括信用卡透支利息收入； ③包括商业汇票贴现取得利息； ④包括以货币资金投资收取的固定利润或者保底利润 【提示】存款利息收入不属于征税范围
2. 直接收费金融 P275	为货币资金融通及其他金融业务提供相关服务	包括： ①刷卡手续费收入； ②结算手续费； ③支票工本费； ④基金、账户、信托、资产、平台管理； ⑤资金清算、金融支付。
3. 金融商品转让 P276	转让各项金融商品的所有权	转让的标的包括： ①外汇、有价证券、非货物期货； ②基金、信托、理财产品； ③各种金融衍生品
4. 保险 服务 P276	人身保险 + 财产保险	投保人投保缴纳保险费，保险人收取保险费依法缴纳增值税。 【提示】被保险人获得的保险赔付，不属于征税范围

(六) 现代服务 P276-277





老会计-用心传递温

1. 研发和技术服务 P276

- (1) 研发服务；
- (2) 合同能源管理服务；
- (3) 工程勘察勘探服务；属于研发和技术服务，而不属于“建筑服务”。
- (4) 专业技术服务。

2. 信息技术服务 P276

- (1) 软件服务；
- (2) 电路设计及测试服务；
- (3) 信息系统服务；
- (4) 信息系统增值服务；
- (5) 业务流程管理服务。

3. 文化创意服务 P276

- (1) 设计服务；
- (2) 知识产权服务；
- (3) 广告服务；
- (4) 会议展览服务。

4. 物流辅助服务 P276

航空服务、港口码头服务、货运客运场站服务、打捞救助服务、仓储服务、装卸搬运服务和收派服务属于物流辅助服务。

要点	易混淆点
(1) 运输及配套	①提供运输服务的纳税人（水、陆、空）： 按照交通运输服务征税。 ②向提供交通运输服务的纳税人提供配套服务的纳税人： （水）港口码头服务、（陆）货运客运场站服务、（空）航空运输服务，按照物流辅助服务征税
要点	易混淆点 P276
(2) 搬家、快递	属于物流辅助服务，非“生活类服务”或“邮政服务”
(3) 仓储	属于物流辅助服务，非“租赁服务”
(4) 打捞救助	属于物流辅助服务，非“居民日常服务”

5、租赁服务包括融资租赁服务和经营租赁服务。P276

要点	易混淆点
融资性质	①融资性售后回租业务，属于“金融服务—贷款服务”；P276 ②融资租赁，属于“租赁服务”

6. 鉴证咨询服务 P276

- (1) 认证服务（如 ISO 认证的服务）
- (2) 鉴证服务（如注册会计师的审计服务）
- (3) 咨询服务（如法律、税务、财务等咨询服务）翻译服务和市场调查服务按照“咨询”服务缴纳。

7. 广播影视服务 P277

广播影视节目的制作服务、发行服务和播映服务。

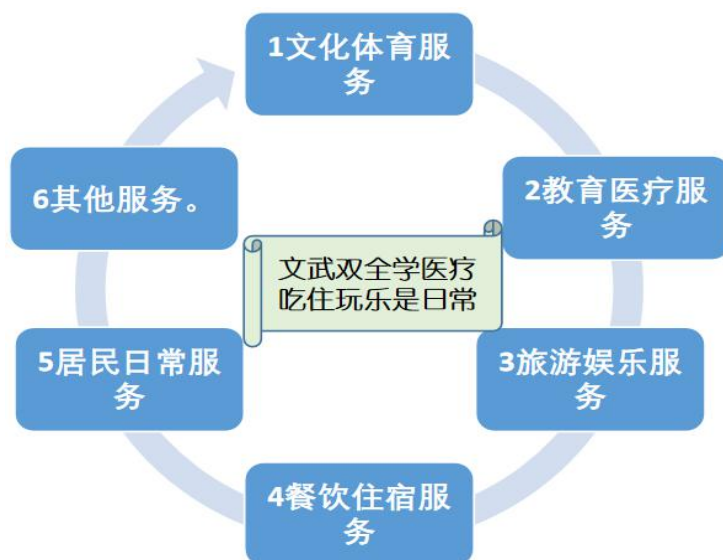
【注意】“广告制作、发布”属于文化创意服务—广告服务。



8. 商务辅助服务

- (1) 企业管理服务（如物业管理）
- (2) 经纪代理服务（如职业介绍或房屋中介）
- (3) 人力资源服务（如劳务派遣）
- (4) 安全保护服务（如保安公司）

（七）生活类服务（6%）



四、销售无形资产 6% P278

含义：转让无形资产“所有权”或者“使用权”的业务活动
范围：

- 1. 技术：包括专利技术和非专利技术。
- 2. 自然资源使用权
- 3. 其他权益性无形资产

五、销售不动产 9% P278

（一）含义

转让“不动产所有权”的业务活动。

（二）“房地合一”原则

在转让建筑物或者构筑物时一并转让其所占土地使用权的，按照“销售不动产”缴纳增值税。

（三）在建工程

转让在建的建筑物或者构筑物所有权的，按照“销售不动产”缴纳增值税。

六、进口货物 P279

进口货物是指申报进入我国海关境内的货物。

通常，境外产品要输入境内，必须向我国海关申报进口，并办理有关报关手续。只要是报关进口的应税货物，均属于增值税征税范围，在进口环节缴纳增值税（享受免税政策的货物除外）。



老会计-用心传递温

【单选题】（2017 年）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
- C. 转让高速公路经营权
- D. 转让国有土地使用权

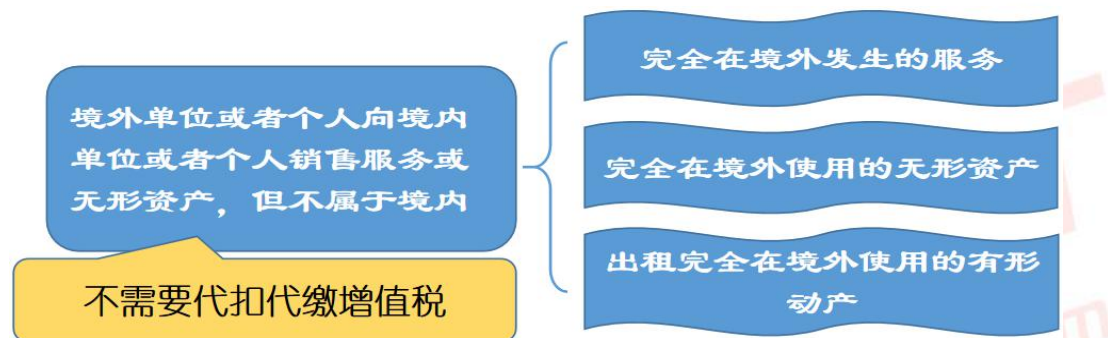
【正确答案】B

【答案解析】本题考核增值税征税范围。

- （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。

二、境内销售界定 P279

下列情形不属于境内销售服务或无形资产：

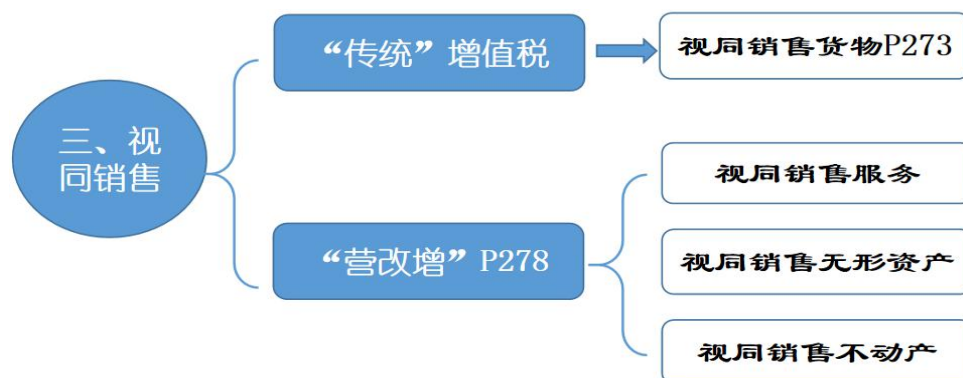


【单选题】（2018 年）下列情形中，应征收增值税的是（ ）。

- A. 法国 A 公司向我国 B 公司销售位于我国境内的办公楼
- B. 英国 E 公司向我国 F 公司销售完全在英国境内使用的无形资产
- C. 美国 G 公司向我国 H 公司提供在美国境内的会议展览服务
- D. 德国 C 公司向我国 D 公司出租完全在德国境内使用的客车

【正确答案】A

【答案解析】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、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、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，不属于增值税的征税范围，不缴纳增值税。





老会计-用心传递温

(一) 视同销售货物 P273

- (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；

【提示】总分支机构移送构成视同销售三条件

- ① **统一核算**
- ② **非同一县市**
- ③ **用于销售：接受货物机构开票或者收款**

- (5) 将自产、委托加工的货物用于“集体福利或个人消费”；
- (6) 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；
- (7) 将自产、委托加工或购进的货物“分配”给股东或投资者；
- (8) 将自产、委托加工或购进货物无偿“赠送”其他单位或个人。

来源	去向	结果
自产委托加工	集体福利、个人消费（对内）	视同销售
	投资、分配、赠送（对外）	视同销售
购进	集体福利、个人消费（对内）	①非视同销售行为； ②按不得抵扣增值税进项税额处理。
	投资、分配、赠送（对外）	视同销售

【多选题】（2013年）根据增值税规定，下列行为属于视同销售的有（ ）。

- A. 将自产、委托加工或者购进的货物用于个人消费
- B. 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者
- C. 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
- D. 将自产、委托加工或者购进的货物用于集体福利
- E. 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

【正确答案】BCE

【答案解析】选项AD中将购进的货物用于集体福利或个人消费，不属于视同销售行为，而属于不得抵扣进项税的情形。

(二) 视同销售服务、无形资产、不动产 P278

	提供方（转让方）	接受方	例外
无偿提供服务	单位或者个体工商户	单位或者个人	用于公益事业或者以社会公众为对象的除外
无偿转让无形资产或者不动产	单位或者个人	单位或者个人	

【提示】个人=个体工商户+其他个人（自然人）

【考点提示】

1. 自然人无偿提供服务不算视同销售，不需要缴纳增值税。
2. 纳税人出租不动产，租赁合同中约定免租期的，不属于视同销售服务。

【单选题】（2019年）下列各项中，应视同销售货物或服务，征收增值税的是（ ）。

- A. 王某无偿向其他单位转让无形资产（用于非公益事业）



老会计-用心传递温

- B. 某公司将外购饮料用于职工福利
- C. 某建筑公司外购水泥发生非正常损失
- D. 个人股东无偿借款给单位

【正确答案】A

【答案解析】选项 A，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（未用于公益事业或者以社会公众为对象），应视同销售征收增值税；选项 B、C、D，不视同销售，无需缴纳增值税。

四、不征收 P278

1. 代为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员工提供应税服务；

三、税率与征收率

我国增值税的税率 P280

（一）基本税率 13%	销售或进口货物、提供应税劳务、提供动产租赁服务
（二）较低税率 9%	销售不动产、转让土地使用权、提供交通运输服务、邮政服务、基础电信服务、建筑服务、不动产租赁服务、销售或者进口部分货物
（三）低税率 6%	提供现代服务（租赁除外）、增值电信服务、金融服务、生活服务、销售无形资产（转让土地使用权除外）
（四）零税率	出口货物、劳务、境内单位和个人发生的跨境应税行为

较低税率货物适用范围（9%，20 项）P280

1	粮食等农业产品	7	沼气
2	食用植物油	1	二甲醚
3	自来水	1	图书、报纸、杂志
4	食用盐	2	音像制品
1	暖气、热水	3	电子出版物
2	冷气	1	饲料
3	煤气	2	化肥
4	石油液化气	3	农药
5	天然气	4	农膜
6	居民用煤炭制品	5	农机

零税率的适用范围（七项）P280

（一）国际运输服务



老会计-用心传递温

	情形	境内	境外
1	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		

(二) 航天运输服务

(三) 向境外单位提供 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) 转让技术。

完全在境外消费

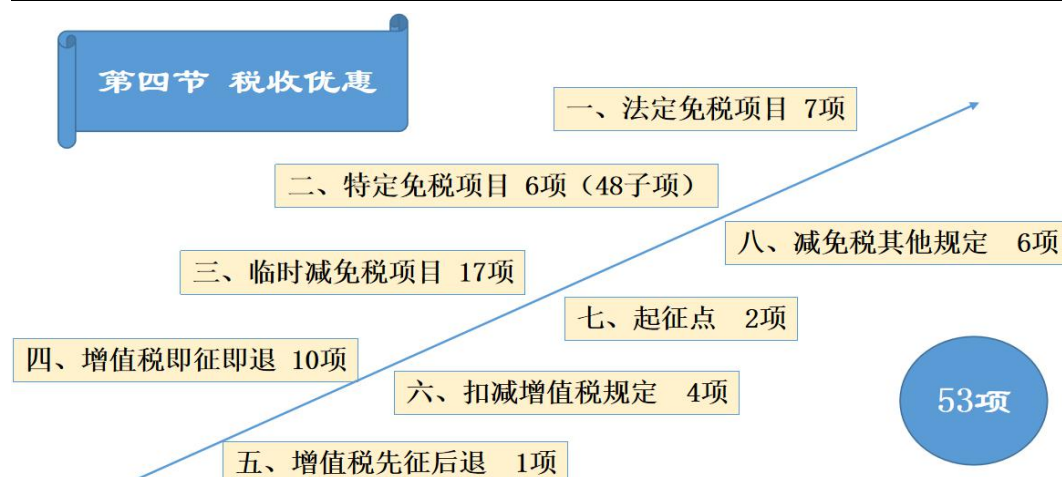
- (1) 服务的实际接受方在境外，且与境内的货物和不动产无关。
- (2) 无形资产完全在境外使用，且与境内的货物和不动产无关。
- (3) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

征收率：3%、5% P281

一般纳税人	适用一般计税方法	应纳增值税额=当期销售额 ×税率-当期进项税额	13%\9%\6%
	选择简易计税方法	应纳增值税额=当期销售额 ×征收率	一般 3%，特殊 5%
小规模纳税人	适用简易计税方法		

其他个人的一些特殊规定 P281

	规定	备注
1	其他个人销售其取得（不含自建）的不动产（不含购买的住房），按照 5%的征收率计算应纳税额	应纳税额=含税售价/（1+5%）×5%
2	其他个人出租其取得的不动产（不含住房），按照 5%的征收率计算应纳税	应纳税额=含税租金/（1+5%）×5%
3	个人出租住房，按照 5%的征收率减按 1.5% 计算应纳税额	应纳税额=含税租金/（1+5%）×1.5%



一、法定免税项目 7项 P297

- (一) 农业生产者销售自产农产品
- (二) 避孕药品和用具；
- (三) 古旧图书；
- (四) 直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备
- (五) 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；
- (六) 由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品；
- (七) 销售的自己使用过的物品：指其他个人自己使用过的物品。

农民古书学避孕，

外国进口助残人。

法定免税重要考点 1：

1. 农业生产者销售自产农产品

- (1) 农业生产者：包括单位和个人
- (2) 自产：外购后再销售不算
- (3) 农产品：初级农产品——《农业产品征税范围注释》

法定免税重要考点 2

直接用于科学研究、科学试验和教学的进口仪器、设备

主体	内容	税收政策
科学研究机构、技术开发机构、学校等单位	进口国内不能生产或者性能不能满足需要的科学研究、科技开发的仪器设备和教学用品	免征进口关税和进口环节增值税、消费税
易考点：一般单位（如：贸易公司等）进口上述物资后再出售给科研单位、学校，不能享受上述政策。		

法定免税重要考点 3

	内容	出题干扰项
(五)	外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备；	外国企业
(六)	由残疾人的组织直接进口供残疾人专用的物品；	非残疾人组织，进口后销售
(七)	销售的自己使用过的物品：指其他个人自己使用过的物品。	企业\个体



老会计-用心传递温

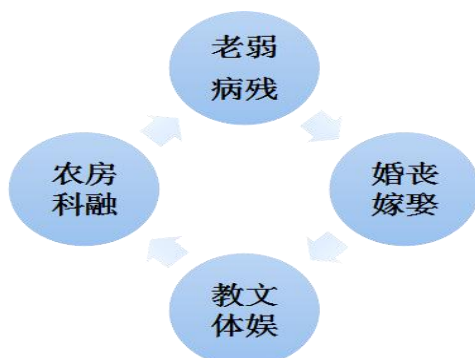
【2013 年. 多选题】根据增值税规定，下列各项免征流通环节增值税的有（ ）。

A. 蔬菜 B. 水果 C. 鲜奶 D. 鲜鸡

【正确答案】AD

【答案解析】自 2012 年 1 月 1 日起，免征蔬菜流通环节的增值税；自 2012 年 10 月 1 日起，免征部分鲜活肉蛋产品流通环节的增值税。目前没有免征水果和鲜奶流通环节增值税的规定。

二、特定免税项目（45 子项）



“生老病死”皆福利，“婚介家政”真给力。

“科教文卫”要支持，“研发创作”要鼓励。

“非经营”的不征税，“残疾农业”要安慰。

“自然资源不动产”，“金融保险”有机会。

“军队节能多储备”，大家回家好好背。

销售服务 19 项

	税收政策（主体==》内容）	出题干扰项
1	托儿所、幼儿园提供的 保育和教育服务 1	“其他”业务的收入
2	养老机构提供的养老服务 2	
3	残疾人福利机构提供的育养服务 3	
4	婚姻介绍服务 4	
5	殡葬服务 5	
6	残疾人员本人向社会提供的服务 6	非残疾人员本人
	税收政策（主体==》内容）	出题干扰项
7	学生勤工俭学提供的服务 9	
8	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 10	
9	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 11	非第一道门票收入
10	寺院、宫观、清真寺和教堂 举办文化、宗教活动的门票收入 12	非门票收入
11	福利彩票、体育彩票的发行收入 32	仅指发行收入
	税收政策（主体==》内容）	出题干扰项
12	员工制家政服务员提供家政服务收入 31	
13	医疗机构提供的医疗服务 7	销售药品一般不免



老会计-用心传递温

14	从事学历教育的学校提供的教育服务 8	
15	军队转业干部就业 40	
16	随军家属就业 39	
17	符合条件的合同能源管理服务 27	非“节能效益分享型”
18	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 17	
19	纳税人提供的直接或者间接国际货物运输代理服务 18	

销售无形资产 2 项

1. 个人转让著作权 14
2. 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。
 - (1) 技术咨询、技术服务应与技术转让，技术开发相关；
 - (2) 价款在同一张发票开具。 26

销售不动产与不动产租赁 8 项

1. 个人销售自建自用住房免征增值税。15
2. 涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权。【提示】家庭财产分割包括：离婚、赠与、继承 36
3. 个人将 **购买的住房** 对外销售的税收优惠（五）

【提示】注意仅指住房

$(\text{含税售价} - \text{含税进价}) / (1 + 5\%) * 5\%$

2 年内	全额 5%：含税价 / $(1 + 5\%) * 5\%$ P301		
2 年（含）以上	北上广深	非普通住宅	差额纳税 5%
		普通住宅	免税
	非北上广深		免税

4. 土地使用权转让给农业生产者用于农业生产 免征增值税。35
 纳税人采取转包、出租、互换、转让、入股等方式将承包地流转给农业生产者用于农业生产取得的收入，免征增值税。
5. 自 2020 年 1 月 20 日起，纳税人将国有农用地出租给农业生产者用于农业生产，免征增值税。45
6. 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免征增值税。37



7. 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）免征增值税。38
8. 军队空余房产租赁收入免征增值税。33



老会计-用心传递温

金融服务 6 项

1. 下列利息收入免征增值税 19

- (1) 国家助学贷款；
- (2) 国债、地方政府债；
- (3) 人民银行对金融机构的贷款；
- (4) 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；
- (5) 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；
- (6) 统借统还；

2. 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。 20

3. 保险公司开办的一年期以上人身保险产品取得的保费收入。 21

4. 下列金融商品转让收入： 22

- (1) 合格境外投资者（QFII）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（包括单位和个人）通过沪港通买卖上交所 A 股。
- (3) 对香港市场投资者（包括单位和个人）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。

5. 金融同业往来利息收入 23

- (1) 金融机构与人民银行所发生的资金往来业务。

包括人民银行对一般金融机构贷款，以及人民银行对商业银行的再贴现等。

- (2) 银行联行往来业务。
- (3) 金融机构间的资金往来业务。
- (4) 金融同业往来利息收入：同业存款、同业借款、同业代付等。

6. 临时性减免 P300 金融机构发放小额贷款

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。

三、增值税即征即退 10 项

(一) 资源综合利用产品和劳务	30%，70%，100%
(二) 飞机修理	实际税负超过 6%的部分即征即退
(三) 软件产品	实际税负超过 3%的部分即征即退
(四) 动漫产业	实际税负超过 3%的部分即征即退
(五) 安置残疾人	限额即征即退
(六) 黄金期货交易	了解
(七) 铂金交易	
(八) 管道运输服务	实际税负超过 3%的部分即征即退
(九) 有形动产融资租赁和售后租回服务	实际税负超过 3%的部分即征即退
(十) 风力发电	即征即退 50%

1. 管道运输 P299

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. 有形动产融资租赁和售后回租服务 P300

经批准从事融资租赁业务的一般纳税人，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，实际税负超过 3%的部分实行增值税即征即退政策。



步骤

1. 正常计算缴纳当期应纳增值税

2. 计算税负率

税负率=当期应纳增值税/不含税销售额

3. 计算退税

应退税额=当期应纳增值税-不含税销售额*3%

【例题——计算】某软件开发企业为增值税一般纳税人，2019年6月销售自行开发生生产的软件产品，取得不含税销售额68000元，从国外进口软件进行本地化改造后对外销售，取得不含税销售额200000元。本月购进一批电脑用于软件设计，取得的增值税专用发票注明金额100000元。该企业上述业务应退增值税为（根据2012年考题改编）：

（1）应纳税额=68000×13%+200000×13%-100000×13%=21840

（2）税负=21840/（68000+200000）×100%=8.15%

（3）退税=21840-（68000+200000）×3%=13800

四、北京2022年冬奥会和冬残奥会【2020新增】P302



五、起征点 P302

（一）个人销售起征点

1. 含义：起征点以下免征，起征点以上 全额征收。

2. 幅度

（1）按期纳税的，为月销售额5000—20000元（含本数）。

（2）按次纳税的，为每次（日）销售额300—500元（含本数）

3. 范围

个人	个体工商户	一般纳税人	不适用
		小规模纳税人	适用
	其他个人	小规模纳税人	适用

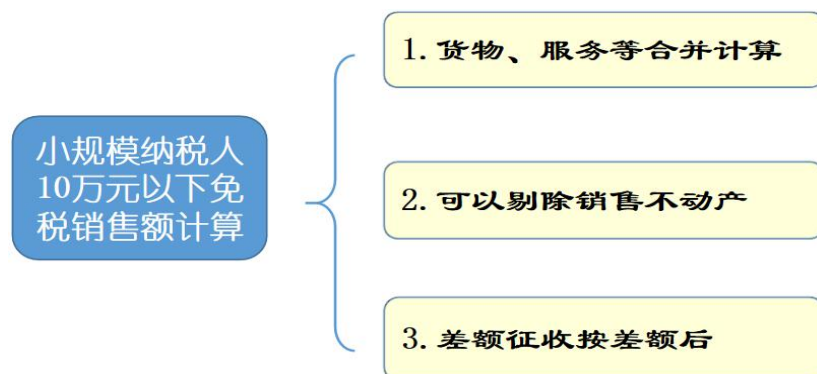


(二) 小规模纳税人免税规定 P301

【提示】2019 年新政（财税〔2019〕13 号）。

2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，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（以 1 个季度为 1 个纳税期的，季度销售额未超过 30 万元，下同）的，免征增值税。

月（季）应税销售额 10 万（30 万）认定问题



六、减免税的其他规定

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；未分别核算销售额的，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，按照规定缴纳增值税。

纳税人放弃免税优惠后，36 个月内不得再申请免税。其他个人代开增值税发票时，放弃免税权不受“36 个月 不得享受减免优惠限制”，仅对当次代开发票有效，不影响以后申请免税代开。

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。

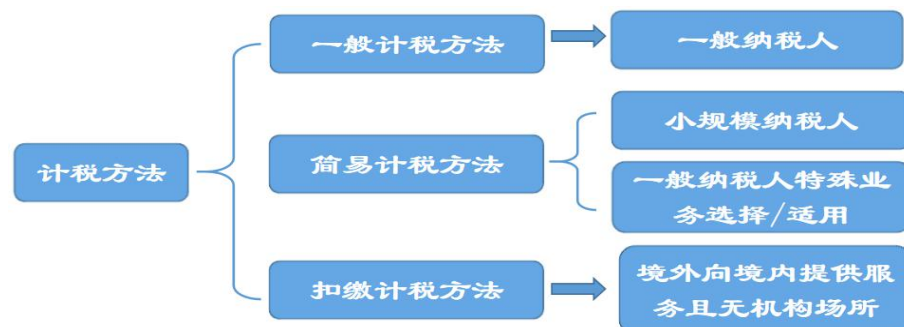
【单选题】（2018 年）关于增值税起征点的规定，下列说法正确的是（ ）。

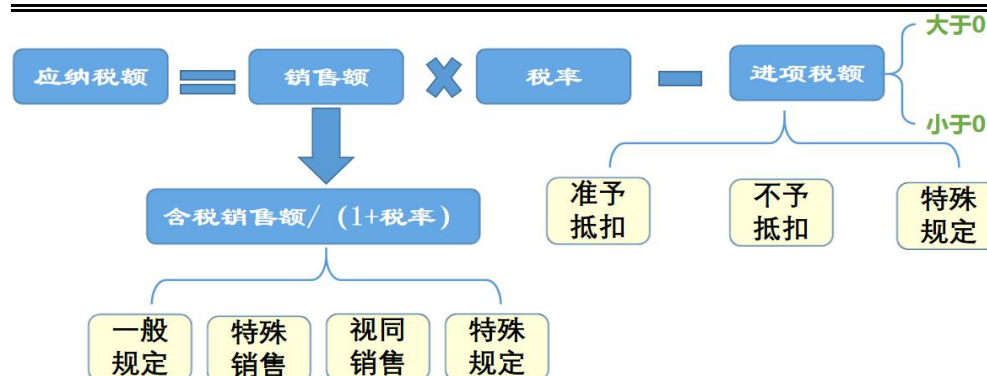
- A. 仅对销售额中超过起征点的部分征税
- B. 起征点的调整由各省、自治区、直辖市税务局规定
- C. 起征点的适用范围包括自然人和登记为一般纳税人的个体工商户
- D. 对自然人销售额未达到规定起征点的，免征增值税

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，销售额超过起征点的，全额纳税；选项 B，起征点的调整由财政部和国家税务总局规定；选项 C，增值税起征点的适用范围限于个人，不包括登记为一般纳税人的个体工商户。

第三节 增值税应纳税额计算





一、销项税额 P283

定义：销项税额，纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，按照销售额和税法规定的税率计算并向购买方收取的增值税额。

公式：销项税额 = (不含税) 销售额 × 税率

或者：销项税额 = 组成计税价格 × 税率

(一) 销售额一般规定 P283

包括	不包括
(1) 全部价款 (2) 价外费用：手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、延期付款利息、滞纳金、赔偿金、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外收费 (3) 消费税	(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) 符合两个条件的代垫运费 (4) 符合条件代为收取的政府性基金和行政事业性收费 (5) 销货同时代办保险收取的保险费、向购买方收取的代购购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费

【提示 1】纳税人以人民币以外的货币计算销售额，应当折合成人民币。

【提示 2】折合率：销售额 发生当天 或者 当月 1 日人民币汇率中间价。P287

【提示 3】一经确定，1 年内不得变更。P286

(二) 特殊销售方式的销售额

- 以折扣方式销售货物
- 以旧换新销售货物
- 以物易物
- 包装物押金计税问题
- 贷款服务
- 直接收费金融服务

1. 以折扣方式销售货物 P284

税法名称	会计名称	税法处理	备注
折扣销售	商业折扣	同一张发票上分别注明，可按折扣后的销售额	金额栏注明而不是备注栏注明
		折扣额另开发票，不得从销售额中减除折扣额	
销售折扣	现金折扣	不扣减销售额	会计处理“总价法”
销售折让	销售折让	冲减发生折让 当期销售额	开红票
销售退回	销售退回	冲减发生当期销售额	开红票



老会计-用心传递温

2. 以旧换新销售货物 P285

——纳税人采取以旧换新方式销售货物的（金银首饰除外），应按 **新货物的同期销售价格** 确定销售额。

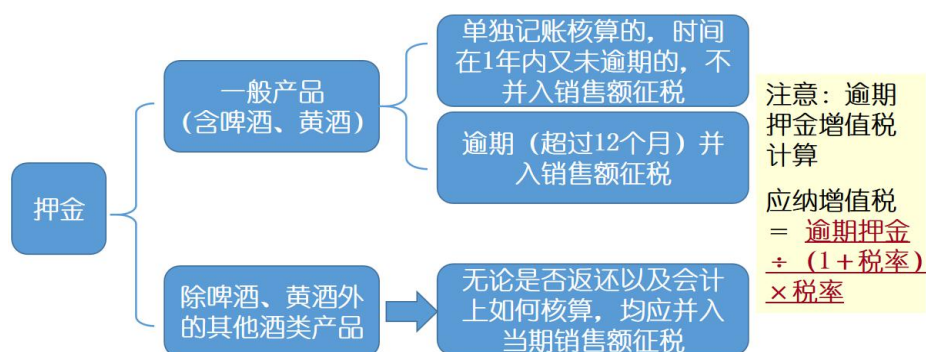
【提示】 **金银首饰** 以 **实际收取的** 不含增值税销售额计税。

3. 以物易物 P285

——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，以各自收到的货物核算购货额并计算进项税额。

【提示】计算进项税额的前提是取得增值税专用发票，并且考虑是否符合抵扣规则。

4. 包装物押金计税问题 P284



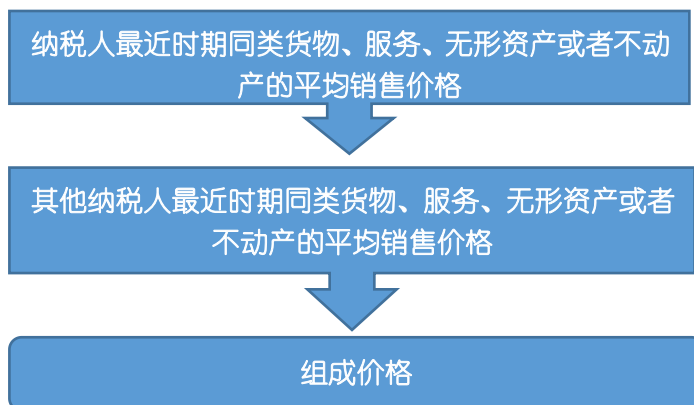
5. 贷款服务 P285

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。银行提供贷款服务按期计收利息的，结息日当日计收的全部利息收入，均应计入结息日所属期的销售额，按现行规定计算缴纳增值税。P285

6. 直接收费金融服务 P285

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、过户费、结算费、转托管费等各类费用为销售额。自 2018 年 1 月 1 日起，金融机构开展贴现、转贴现业务，以其 **实际持有票据期间** 取得的利息收入作为贷款服务销售额计算缴纳增值税。

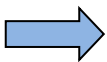
（三）视同销售行为销售额的确定 P284



【提示 1】按顺序。

【提示 2】适用两种情况：

- ①视同销售；
- ②价格明显偏低且无正当理由。

**【提示 3】组成计税价格**

估计的销售价格（收入）

利润=收入—成本（费用）



组价（收入）=利润+成本（费用）

(1) 非应税消费品

组成计税价格=成本×（1+成本利润率 10%）

(2) 应税消费品

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—消费税税率）

注意：成本利润率不一定为 10%

（四）含税销售额的换算 P284

不含税销售额=含税销售额÷（1+税率）

【注意】增值税为价外税，考试时注意看题干说明

视为含税收入的主要情况	换算公式
(1) 商业企业零售价	销售额=含增值税销售额÷（1+税率或征收率）
(2) (2) 价税合并收取的金额	
(3) 价外费用	
(4) 包装物的押金	

（五）销售额的特殊规定（9 项） P285

序号	项目（税率）	政策	注意事项
9	房开企业销售自行开发的房地产项目（9%）	土地价款可扣除	参见第十一节、四
3	金融商品转让	以卖出价扣除买入价后的余额为销售额。	转让金融商品的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额 相抵后的负差，可结转下一纳税期 年底负差不可转入下一会计年度
4	经纪代理服务（6%）	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	
3	签证代理服务（6%）	以取得的全部价款和价外费用，扣除向服务接受方收取并代为支付给外交部和外国驻华使（领）馆的签证费、认证费后的余额为销售额	向服务接受方收取并代为支付签证费、认证费，不得开具增专票，可以开具增普票

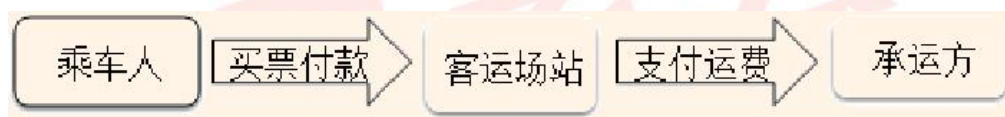


序号	项目（税率）	政策	注意事项
5	航空运输服务（9%）	航空运输企业的销售额，不包括代收的机场建设费和代售其他航空运输企业客票而代收转付的价款	
6	客运场站服务（6%）	取得的全部价款和价外费用扣除支付给承运方运费后的余额为销售额	
8	建筑服务（简易计税）	取得的全部价款和价外费用扣除分包款后的余额	
7	旅游服务（6%）	可选择以取得的全部价款和价外费用，扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的余额为销售额	纳税人提供旅游服务，将火车票、飞机票等原件交付给旅游服务购买方无法收回的，以交通费发票复印件作为差额扣除凭证 向旅游服务购买方收取并支付的上述费用，不得开增专票，可以开增普票

客运场站服务（6%）

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。

【提示】从承运方取得的增值税专用发票注明的增值税，不得抵扣。



旅游服务（6%）

可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。



【提示 1】扣除项 不包括本单位“成本费用”。

【提示 2】纳税人提供旅游服务，将火车票、飞机票等交通费发票原件交付给旅游服务购买方而 无法收回的，以 交通费发票复印件作为差额扣除凭证。

【提示 3】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。

金融商品转让（6%）

——以卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

【提示 1】“纯”卖出价、买入价，别考虑其他税费问题。

【提示 2】买入价可选择加权平均法或移动加权平均法。

【提示 3】计算口诀：先减差额，再价税分离。

【提示 4】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。

【提示 5】金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

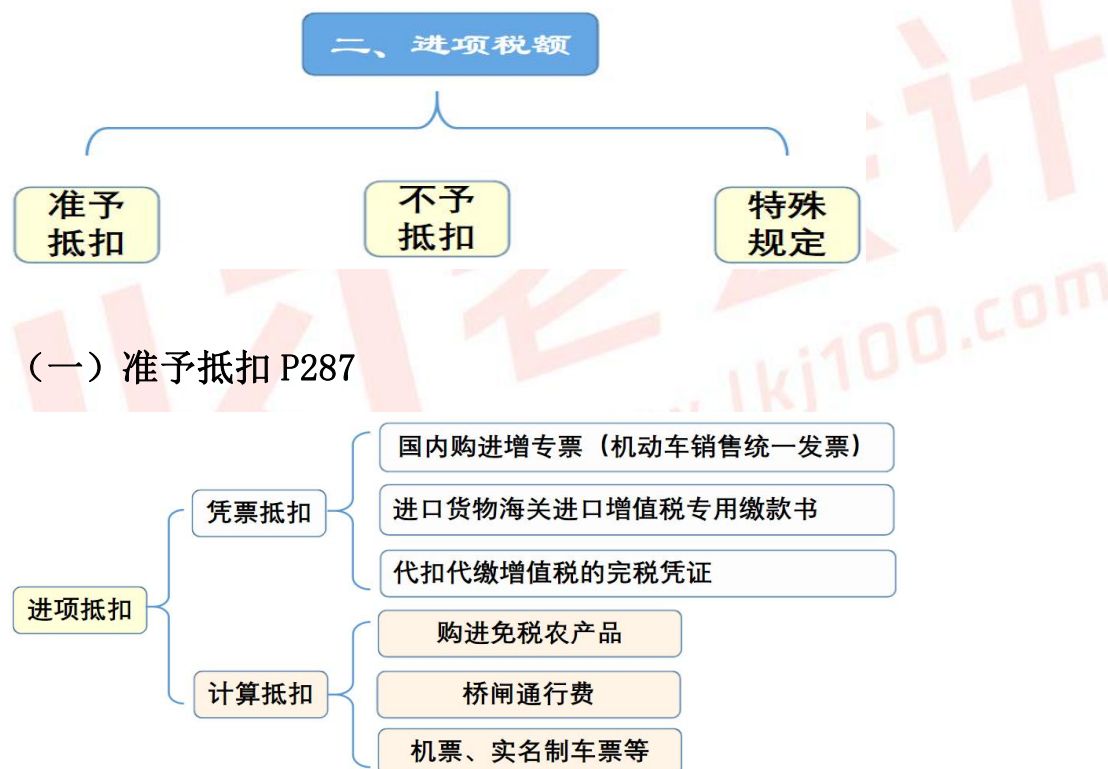
【单选题】（2016 年）某企业为增值税一般纳税人，2016 年 5 月买入 A 上市公司股票，买入价 280 万元，支付手续费 0.084 万元。当月卖出其中的 50%，发生买卖负差 10 万元。2016 年 6 月，卖出剩余的 50%，卖出价 200 万元，支付手续费 0.06 万元，印花税 0.2 万元。该企业 2016 年 6 月应缴纳增值税（ ）万元。（以上价格均为含税价格）

A. 3.00 B. 3.38 C. 2.81 D. 2.83

『正确答案』D

『答案解析』金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售，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。

该企业 2016 年 6 月应缴纳增值税 = $(200 - 280 \times 50\% - 10) \div (1 + 6\%) \times 6\% = 2.83$ （万元）



1. 从销售方取得的增值税专用发票上 **注明的增值税额**，是指增值税一般纳税人在购进货物、劳务、服务、无形资产或不动产时，取得对方的增值税专用发票已注明的增值税税额。P287
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，是指进口货物报关进口时海关代征进口环节增值税，从海关取得进口增值税专用缴款书上已 **注明的增值税额**。P287



【提示】自 2019 年 4 月 1 日起，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。

【举例】某生产企业为增值税一般纳税人，生产的产品均适用 13% 的增值税税率。2020 年 4 月销售产品取得不含税销售额 200 万元，本月从农业生产者购进农产品作为生产用原材料并领用，收购发票上注明买价为 56 万元，购进其他原材料，取得增值税专用发票注明的金额 100 万元，税额 13 万元。计算 2020 年 4 月该企业应纳增值税。

【答案解析】销项税额=200×13%=26（万元）

进项税额=56×10%+13=18.60（万元）

2020 年 4 月该企业应纳增值税=26-18.60=7.40（万元）

4. 纳税人购进国内旅客运输服务，未取得增值税专用发票准予扣除的进项税额确定 P288

	票据类型	扣除方法
1	增值税电子普通发票	发票上 注明的税额
2	“实名”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%
3	“实名”铁路车票	进项税额=票面金额÷（1+9%）×9%
4	“实名”公路、水路等其他旅客运输客票	进项税额=票面金额÷（1+3%）×3%
5	非实名制票	不能抵扣

【说明】国内旅客运输服务，限于与本单位签订了劳动合同的员工，以及 本单位作为用工单位接受的劳务派遣员工 发生的国内旅客运输服务。（国内+员工）

5. 进项税额的加计扣减政策

（1）自 2019 年 4 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，允许 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。P288

（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。P289

举例：某企业 2019 年 4 月销项税额 100 万，可抵扣进项税额 60 万。

①不考虑加计抵减

应纳增值税额=100 万-60 万=40 万

②加计抵减=60×10%=6 万

③实际应纳增值税额=40-6=34 万

（3）行业判定

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（以下称



老会计-用心传递温

四项服务）取得的销售额占全部销售额的比重超过 50%的纳税人。

【提示 1】4 大行业销售额占比 仅用于 判断是否适用加计抵减政策，不参与加计抵减计算。

【提示 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，根据上年度销售额计算确定。 P288

【提示 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。 P288

举例：某企业 2018 年 3 月 31 日前设立，2018 年 4 月——2019 年 3 月 4 大行业销售额占全部销售额比例为 70%。2019 年 4 月销售产品不含税销售额 200 万，税率 13%，提供现代服务销售额 100 万，税率 6%；当期全部可抵扣进项 10 万。

(1) “正常”应纳增值税额=26+6-10=22 万

(2) 加计抵减额=10×10%=1 万

(3) “实际”应纳增值税额=22-1=21 万

(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。 P290

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

$$\text{不得计提加计抵减额的进项税额} = \frac{\text{当期无法划分的全部进项税额} \times \text{当期出口货物劳务和发生跨境应税行为的销售额}}{\text{当期全部销售额}}$$

(5) 纳税人应 单独核算加计抵减额的计提、抵减、调减、结余等变动情况。骗取适用加计抵减政策或虚增加计抵减额的，按照《税收征管法》等有关规定处理。 P290

(6) 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。

(7) 2019 年 10 月 1 日起，生活服务加计抵减提高到 15%。

6. 增值税留抵退税制度 P289

1. 试行增值税期末留抵退税制度

2019 年 4 月 1 日起，试行增值税期末增量留抵税额退税制度。

(1) 同时满足 5 个条件	①自 2019 年 4 月税款所属期起，连续六个月（按季纳税的，连续两个季度）增量留抵税额均大于零，且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元；
	②纳税信用等级为 A 级或者 B 级；
	③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；
	④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；
	⑤自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。
(2) 增量留抵税额概念	指与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额。
(3) 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%
	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。
(4) 调减留抵的进项	纳税人取得退还的留抵税额后，应相应调减当期留抵税额。



老会计-用心传递温

【举例】假定某企业 2019 年 3 月—2019 年 9 月增值税期末进项留抵情况如下（不考虑其他因素）

	3 月	4 月	5 月	6 月	7 月	8 月	9 月	是否符合条件
情形	100	110	120	130	115	170	180	√

假定 2019 年 4 月—9 月，该企业共申报抵扣增值税进项 500 万，其中增值税专用发票抵扣 200 万，海关进口增值税专用缴款书抵扣 160 万，解缴税款的完税凭证抵扣 40 万，农产品收购发票计算抵扣 50 万，高速公路通行费电子普通发票抵扣 30 万，员工出差的航空运输行程单抵扣 20 万。

问：该企业在 10 月可申请退还的增值税进项税额是多少？

【解析】进项构成比例 = $(200 + 160 + 40) \div 500 \times 100\% = 80\%$

退还的增值税留抵进项 = $(180 - 100) \times 80\% \times 60\% = 38.4$ （万元）

2. 部分先进制造业增值税期末留抵退税政策 P290

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：

(1) 同时满足 5 个条件	①增量留抵税额大于零
	②纳税信用等级为 A 级或者 B 级
	③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
	④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
	⑤自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的
(2) 增量留抵税额概念	指与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额。
(3) 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
	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。

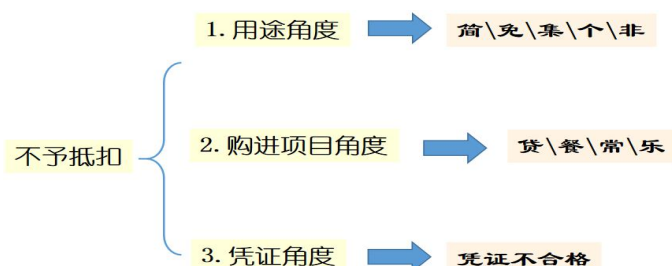
【单选题】（2019 年）某酒店为增值税一般纳税人，适用进项税额加计抵减政策，2020 年 5 月一般计税项目销项税额 200 万元，当期可抵扣进项税 150 万元，上期留抵税额 10 万元，则当期可计提的加计抵减额（ ）万元。

A. 14 B. 15 C. 16 D. 22.5

【正确答案】D

【答案解析】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。可计提的加计抵减额 = $150 \times 15\% = 22.5$ （万元）

（二）不予抵扣的进项税额





老会计-用心传递温

1. 用途角度不得抵扣

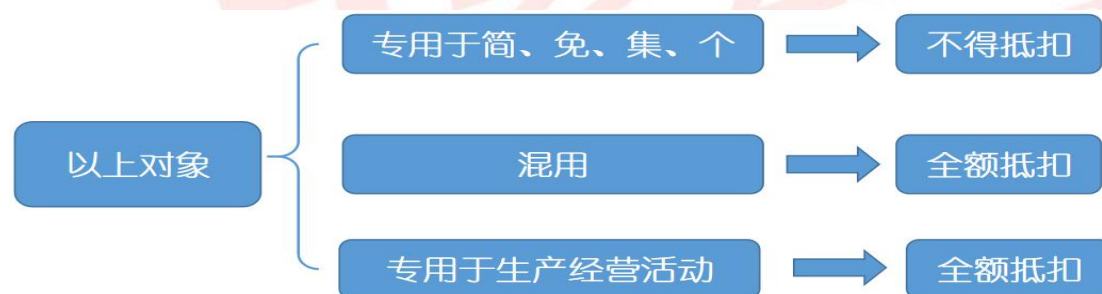
不得抵扣原因	具体内容	记忆
(1) 用于简易计税	用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、固定资产、无形资产和不动产。 【提示】纳税人的交际应酬消费属于个人消费	简
(2) 用于免税项目		免
(3) 用于集体福利		集
(4) 用于个人消费		个
(5) 非正常损失	非正常损失的购进货物，及相关劳务、交通运输服务。	非
	非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物、相关劳务、交通运输服务。	
	非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务	

【提示 1】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。 P292

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \text{当期无法划分的全部进项税额} \times \left(\frac{\text{当期简易计税方法计税项目销售额} + \text{免征增值税项目销售额}}{\text{当期全部销售额}} \right)$$

主管税务机关可以按照上述公式 依据年度数据 对不得抵扣的进项税额进行清算。

【提示 2】固定资产（购入、租入）、不动产（购入、租入）、无形资产（不包括其他权益性无形资产）混用问题 P291



2. 不得抵扣——从购进角度看 P291 (6)

购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务

【提示 1】符合条件的旅客运输服务进项可以抵扣。

【提示 2】住宿可抵扣

【提示 3】支付的贷款利息进项税额不得抵扣，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，进项税额也 不得抵扣。

3. 不得抵扣进项——从凭证上看

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。

纳税人凭 完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

4. 进货退回或折让的税务处理 P294

一般纳税人因进货退回或折让而从销货方收回的增值税额，应从发生进货退回或折让 当期的进项税额中扣减。 【提示】不追溯。



老会计-用心传递温

【单选题】2017年5月，某公司（增值税一般纳税人）购入不动产作为办公楼用于办公，取得增值税专用发票上注明金额2 000万元，税额100万元，进项税额已按规定申报抵扣。2019年1月，该办公楼改用于职工宿舍，当期净值1 800万元。该办公楼应转出进项税额（ ）万元。

- A. 85.71 B. 10 000 C. 198.00 D. 90.00

【正确答案】D

【答案解析】已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，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的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额，并从当期进项税额中扣减：原该办公楼应转出进项税额=1 800×5%=100×90%=90（万元）

二 简易计税方法

一、小规模纳税人简易计税方法 P294

（一）计算公式

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= \text{不含税销售额} \times \text{征收率} (3\%、5\%) \\ &= \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率}\end{aligned}$$

- （1）含税不含税转换
- （2）销售额=价款+价外费用
- （3）不能抵扣任何进项

（二）小规模纳税人征收率 P294

征收率	销售额	应纳税额计算	项目
3%	全额	全部价款和价外费用/（1+3%）×3%	大多数情况
	差额	（全部价款和价外费用-扣除）/（1+3%）×3%	建筑服务有分包\物业管理自来水\旅游服务等
5%	全额	全部价款和价外费用/（1+5%）×5%	销售自建的不动产\房企销售开发项目\出租取得的不动产
	差额	（全部价款和价外费用-扣除）/（1+5%）×5%	劳务派遣差额计税\销售“非自建”不动产等

二、一般纳税人简易计税方法

（一）应纳增值税计算公式

$$\begin{aligned}\text{应纳税额} &= \text{不含税销售额} \times \text{征收率} \\ &= \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率}\end{aligned}$$

【提示】与小规模纳税人计算方法一致

（二）适用3%征收率的范围

1. 货物选择按简易3% P282

（1）	县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力	自产货物
（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（不含黏土实心砖、瓦）	
（4）	商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）	



老会计-用心传递温

(5)	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	不限定是否为自产
(6)	自来水	
(7)	寄售商店代销寄售物品（包括居民个人寄售的物品在内）	
(8)	典当业销售死当物品	

2. 应税服务==》3% P295

(1) **提供公共交通运输服务**（包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车）；

【提示】 **铁路客运服务**不得选择简易办法。

(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。

三、计税方式的特殊规定 P281\ P294

(一) 销售自己使用过的固定资产 P294

1. 小规模纳税人	应税额=含税售价÷（1+3%）×2%	
2. 一般纳税人	购进时已抵扣进项（包括按政策规定可抵扣而未抵扣）	应税额=含税售价÷（1+税率）×税率
	购进时不得抵扣且未抵扣进项	应纳税额=含税售价÷（1+3%）×2%

(二) 旧货：销售旧货按 3%的征收率减按 2%征收增值税。 P281

增值税=售价÷（1+3%）×2%

【提示 1】所谓旧货，是指进入二次流通的具有部分使用价值的货物（含旧汽车、旧摩托车和旧游艇），但不包括自己使用过的物品。

【提示 2】一般纳税人与小规模纳税人政策相同。

【提示 3】二手车经销企业销售 **二手车**。

应纳税额=含税销售额/（1+3%）×0.5%

(三) 销售自己使用过的固定资产以外的物品 P281

一般纳税人	应税额=含税售价÷（1+税率）×税率	进项取得时已抵扣，正常计税
小规模纳税人（不含其他个人）	应纳税额=含税售价÷（1+3%）×3%	正常计税
其他个人	免税	优惠

【单选题】（2019 年）关于小规模纳税人缴纳增值税，下列说法正确的是（ ）。

- A. 销售自己使用过的不动产，以 3%征收率减按 2%计算缴纳增值税
- B. 提供建筑服务，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 3%征收率计算缴纳增值税



老会计-用心传递温

- C. 出租不动产按照 5%征收率计算缴纳增值税（不含个人出租住房）
D. 销售边角料收入应按照 3%征收率减按 2%计算缴纳增值税

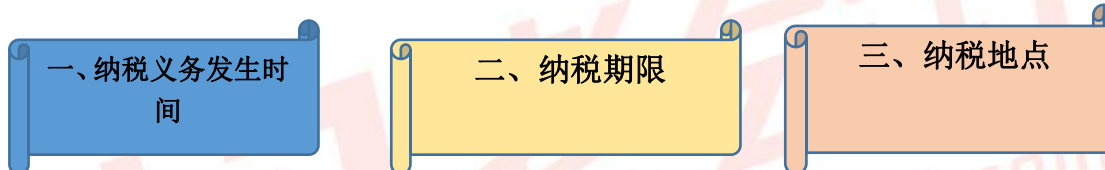
【正确答案】C

【答案解析】选项 A，销售自己使用过的不动产，按照 5%的征收率计算增值税，小规模纳税人（除其他个人外）销售自己使用过的固定资产（有形动产），适用简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税；选项 B，提供建筑服务，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，按照 3%的征收率计算增值税；选项 D，小规模纳税人销售边角料收入应按照 3%的征收率计算增值税。

四、进口货物应纳税额的计算 P295

$$\text{组成计税价格} = \text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税}$$

第五节 征收管理



一、纳税义务发生时间 P304

（一）传统行业：7 项 P304

1. 直接收款方式

采取“直接收款方式”销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天。【提示】先开发票的，为开具发票的当天。

2. 托收方式

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. 赊销和分期付款

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。

4. 预收货款

采取“预收货款”方式销售货物，为“货物发出”的当天。【提示】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. 委托代销

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. 视同销售货物

为货物“移送”的当天。

7. 进口环节

纳税人进口货物，为报关进口的当天。



老会计-用心传递温

(二) “营改增”行业：3项 P304-305

1. 租赁服务+预收款方式结算

“收到预收款”的当天。

2. 金融商品转让

金融商品所有权转移的当天。

3. 视同销售

(1) 不动产 OR 无形资产：

①无形资产“转让完成”的当天

②不动产“权属变更”的当天

(2) 劳务、服务：“转让完成”的当天

4. 增值税扣缴义务发生时间

纳税人增值税纳税义务发生的当天。

二、纳税期限 P305

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1个季度。

(一) 适用1个季度为一期纳税的主体★★★

(1) 小规模纳税人

(2) 银行

(3) 财务公司

(4) 信托投资公司

(5) 信用社

财务投资信小人

(二) 申报期限★P305

1. 1个月或1个季度

期满之日起15日内申报纳税；

2. 1日、3日、5日、10日、15日

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税款。

3. 纳税人进口货物

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、纳税地点 P3043-304

(一) 固定业户

1. 一般情况：“机构所在地”的税务机关。

2. 总分机构不在同一（县）市

(1) 总分机构“分别”申报纳税。

(2) 经批准，可由总机构汇总向总机构所在地申报。

3. 外县（市）销售

(1) 机构所在地报告外出经营，机构所在地申报。

(2) 未报告：销售地或劳务发生地申报。

(二) 非固定业户

销售地、劳务发生地的税务机关申报纳税。

(三) 进口货物

向报关地海关申报纳税。

(四) 其他个人

(1) 提供建筑服务——建筑服务发生地



老会计-用心传递温

- (2) 销售或者租赁不动产——不动产所在地
- (3) 转让自然资源使用权——自然资源所在地

【单选题】(2019 年) 某生产企业 2019 年 2 月 10 日签订货物销售合同, 合同约定 2019 年 3 月 10 日发货, 3 月 15 日收款, 生产企业按约定发货, 5 月 5 日收到货款, 则增值税纳税义务的发生时间是 ()。

- A. 2019 年 2 月 10 日
- B. 2019 年 3 月 10 日
- C. 2019 年 5 月 5 日
- D. 2019 年 3 月 15 日

【正确答案】D

【答案解析】采取赊销和分期收款方式销售货物, 纳税义务发生时间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。

四、专用发票 P306

1. 增值税专用发票的基本联次及用途

- (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。

2. 增值税一般纳税人有下列情形之一的, 不得领购开具专用发票: P307

- (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:

P306

- 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买取专用发票;
- 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。

3. 增值税专用发票的开票限额 P307

10 万元内	区县税务机关审批
100 万元内	地市级税务机关审批
1000 万元及以上	省级税务机关审批

【注意】一般纳税人申请专用发票, 最高开票限额不超过 10 万元的, 主管税务机关不需事前进行实地查验。

4. 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: P307
- (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



老会计-用心传递温

总局另有规定的除外)；306

(3) 向消费者个人销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产的；P306

【2016年·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

【正确答案】A

【答案解析】本题考查增值税专用发票。

向消费者个人销售货物或者应税劳务是不得开具增值税专用发票的，故选项BD不当选。

单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，用于公益事业或者以社会公众为对象的是免征增值税的，对于销售货物或者应税劳务适用免税规定的，不得开具增值税专用发票，故选项C不当选。

第六节 增值税的出口退（免）税制度

一、增值税退（免）税范围

二、增值税免税范围

三、不适用增值税退（免）和免税政策的范围

四、增值税退（免）税办法

五、出口退税率

一、增值税退（免）税范围

(一) 出口企业出口货物 P309

出口货物，是指向海关报关后实际离境并销售给境外单位或个人的货物。包括自营出口货物与委托出口货物。

(二) 出口企业或者其他单位视同出口货物 P309

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、珠澳跨境工业区（珠海园区）、中哈霍尔果斯国家边境合作中心（中方配套区域）、保税物流中心（B型）等特殊区域并销售给特殊区域内单位或境外单位、个人的货物。
3. 免税品经营企业销售的货物（国家规定不允许经营和限制出口的货物、卷烟和超出免税品经营企业经营范围的货物除外）。

如：中国免税品（集团）有限责任公司向海关报关运入海关监管仓库，专供其经国家批准设立的统一经营、统一组织进货、统一制定零售价格、统一管理的免税店销售的货物；

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。



老会计-用心传递温

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（包括蒸汽）、电力、燃气。

（三）出口企业对外提供加工修理修配劳务 P310

对外提供加工修理修配劳务，是指对进境复出口货物或从事国际运输的运输工具进行的加工修理修配。

二、增值税免税范围 P310(了解)

三、不适用增值税退（免）和免税政策的范围 P311(了解)

适用范围 7 项：主要是针对非法或国家限制的项目

四、增值税退（免）税办法

免抵退税：

免——出口货物不算销项。

抵——出口货物对应的进项税额抵减内销应纳增值税额。

退——未抵减完的部分按规定予以退还。

免退税：

免——出口货物不算销项。

退——退还该货物的进项。

适用增值税退（免）税政策的出口货物劳务

退（免）税办法	适用主体	具体情况
免抵退税	生产企业	出口自产货物和视同自产货物（及对外提供加工修理修配劳务
免退税	外贸企业或其他单位	不具有生产能力的出口企业或其他单位出口货物、劳务
【例】某企业产品税率 13%： （1）内销 300 万元，对应购进 200 万元； （2）外销 500 万元，对应购进 400 万元。		
免、退税		免、抵、退
（1）外销 500 万元免税（不算销项）		（1）外销 500 万免税（不算销项）
（2）外销退税 = $400 \times 13\% = 52$ （万元）		（2）应纳税额 = $300 \times 13\% - (200 \times 13\% + 400 \times 13\%) = -39$ （万元）
（3）内销正常交税： $300 \times 13\% - 200 \times 13\% = 13$ （万元）		（3）实际退税 = 39（万元）
结论：内销交 13 万元，外销退 52 万元		结论：内外一起算，抵消后退税 39 万元

【例】某企业产品税率 13%： （1）内销 300 万元，对应购进 200 万元； （2）外销 100 万元，对应购进 80 万元。	
免、退税	免、抵、退
（1）外销 100 万元免税（不算销项）	（1）外销 100 万元免税（不算销项）
（2）外销退税 = $80 \times 13\% = 10.4$ （万元）	（2）应纳税额 = $300 \times 13\% - (200 \times 13\% + 80 \times 13\%) = 2.6$ （万元）
（3）内销正常交税： $300 \times 13\% - 200 \times 13\% =$	（3）实际交税 = 2.6（万元）



老会计-用心传递温

13（万元）	
结论：内销交 13 万元，外销退 10.4 万元	结论：内外一起算，抵消后交税 2.6 万元

五、增值税出口退税率

——一般情况：退税率=税率

——特殊情况：退税率≠税率，考试会告知

出口企业应将不同税率的货物分开核算和申报，未分开报关，核算或划分不清的，一律从低适用退税率计算退免税。P313

【归纳】

增值税处理		主要适用情况
退（免）税	免、抵退	生产企业出口自产货物、视同自产货物和对外提供加工修理修配劳务，生产企业跨境应税行为（零税率）、适用一般计税方法的外贸企业直接将服务或自行研发的无形资产出口
	免、退	不具有生产能力的外贸企业或其他单位出口货物、劳务等
免税	规定免税货物的出口；增值税小规模纳税人出口的货物；来料加工复出口货物；以旅游购物贸易方式报关出口的货物等	
征税	取消出口退税的货物、劳务；有出口违规行为的企业	