



一般纳税人应纳税额的计算（一）

1. 增值税纳税义务发生时间
2. 销售额的确定

考点一：增值税纳税义务发生时间

（一）**纳税人发生应税销售行为**，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**。具体为：

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，为发出货物并办妥委托收手续的当天。
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. **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. 纳税人提供**租赁服务**采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。
7. 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。
8. 纳税人发生视同销售劳务、服务、无形资产或者不动产情形的，其纳税义务发生时间为劳务、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**。

（二）**纳税人进口货物**，其纳税义务发生时间为**报关进口的当天**。

（三）**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·判断题】采取委托银行收款方式销售货物的，增值税纳税义务发生时间是银行收到货款的当天。（ ）

【答案】×

【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表述中，不正确的是（ ）。

- A. 纳税人发生应税销售行为先开具发票的，为开具发票的当天
- B. 纳税人发生视同销售不动产的，为不动产权属变更的当天
- C. 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的，为实际出租的当天
- D. 纳税人从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天

【答案】 C

【例题 3·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表述中，不正确的是（ ）。

- A. 进口货物，为报关进口的当天
- B. 提供租赁服务采取预收款方式的，为收到预收款的当天
- C. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为收到银行款项的当天



老会计-用心传递温度

D. 从事金融商品转让的，为金融商品所有权转移的当天

【答案】 C

【例题 4·单选题】 2018 年 9 月 5 日，甲公司与乙超市签订一份房屋租赁合同，10 月 25 日收到乙超市预付的一年房租，11 月 1 日将房屋交付乙超市使用，11 月 5 日向乙超市开具了发票。根据增值税法律制度的规定，甲公司该笔业务的增值税纳税义务发生时间是（ ）。

- A. 10 月 25 日
B. 11 月 5 日
C. 9 月 5 日
D. 11 月 1 日

【答案】 A

【解析】 纳税人销售租赁服务采取预收款方式的，其增值税纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

考点二：销售额的确定

（一）**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）**零售额**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**。

（二）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 1·多选题】 根据增值税法律制度的规定，下列各项中，一般纳税人在计算增值税销项税额时，应并入销售额的有（ ）。

- A. 销售货物价外向购买方收取的手续费
B. 销售货物价外向购买方收取的违约金
C. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费
D. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税

【答案】 AB



老会计-用心传递温度

【例题 2·多选题】根据增值税法律制度的规定，纳税人销售货物向购买方收取的下列款项中，属于价外费用的有（ ）。

- A. 延期付款利息
- B. 赔偿金
- C. 手续费
- D. 包装物租金

【答案】 ABCD

【例题 3·单选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人发生应税销售行为向购买方收取的下列款项中，不并入销售额计算销项税额的是（ ）。

- A. 返还利润
- B. 补贴
- C. 代收代缴的消费税
- D. 手续费

【答案】 C

【例题 4·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应并入销售额计算销项税额的是（ ）。

- A. 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项
- B. 销售货物向购买方收取的价款之外的手续费
- C. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
- D. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费

【答案】 B

【例题 5·单选题】 2019 年 10 月，某增值税一般纳税人提供咨询服务，取得含税收入 318 万元，另外取得奖金 5.3 万元。已知咨询服务适用的增值税税率为 6%，根据增值税法律制度的规定，该业务的销项税额是（ ）。

- A. $(318+5.3) \div (1+6\%) \times 6\%=18.3$ （万元）
- B. $318 \div (1+6\% \times 6\%)=18$ （万元）
- C. $[318 \div (1+6\%) + 5.3] \times 6\%=18.318$ （万元）
- D. $318 \times 6\%=19.08$ （万元）

【答案】 A

【解析】奖金 5.3 万元属于价外费用（视为含税收入），应价税分离。

（三）包装物押金

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。

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中征税。

【例题·单选题】甲企业为增值税一般纳税人，2019 年 8 月销售空调取得含增值税价款 610.2 万元，另收取包装物押金 5.65 万元，约定 3 个月内返还，当月确认逾期不予退还的包装物



老会计-用心传递温度

押金为 11.3 万元。已知增值税税率为 13%，根据增值税法律制度的规定，甲企业当月上述业务增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $(610.2+11.3) \div (1+13\%) \times 13\%=71.5$ (万元)
- B. $(610.2+5.65+11.3) \div (1+13\%) \times 13\%=72.15$ (万元)
- C. $(610.2+5.65+11.3) \times 13\%=81.5295$ (万元)
- D. $(610.2+11.3) \times 13\%=80.795$ (万元)

【答案】 A

(四) 商业折扣

1. 销售额和折扣额在**同一张发票上的“金额”栏**分别注明的，可以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”栏注明折扣额或者将折扣额另开发票的，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，2019 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

(五) 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】 甲手机专卖店为增值税一般纳税人，2019 年 10 月采取以旧换新方式销售某型号手机 100 部，该型号新手机的同期含税销售单价为 3276 元，旧手机的收购单价为 234 元。已知增值税税率为 13%，根据增值税法律制度的规定，甲手机专卖店当月增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $(3276-234) \times 100 \times 13\%$
- B. $(3276-234) \times 100 \div (1+13\%) \times 13\%$
- C. $3276 \times 100 \times 13\%$
- D. $3276 \times 100 \div (1+13\%) \times 13\%$

【答案】 D

【例题 2·单选题】 甲首饰店为增值税一般纳税人，2019 年 10 月采取以旧换新方式销售一批金项链。该批金项链含税价款为 140400 元，换回的旧项链作价 128700 元，甲首饰店实际



老会计-用心传递温度

收取差价款 11700 元（含税）。已知增值税税率为 13%，根据增值税法律制度的规定，甲首饰店当月增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。

- A. $140400 \div (1+13\%) \times 13\%$
- B. $128700 \div (1+13\%) \times 13\%$
- C. $11700 \div (1+13\%) \times 13\%$
- D. $11700 \times 13\%$

【答案】 C

（六）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。

（七）还本销售

还本销售的销售额就是货物的销售价格，不能扣除还本支出。

（八）直销方式

1. 两次销售

直销企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者的，直销企业的销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用。直销员将货物销售给消费者时，应按照现行规定缴纳增值税。

2. 一次销售

直销企业通过直销员向消费者销售货物，直接向消费者收取货款，直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用。

每日作业

1. 【单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于特殊销售方式下销售额的确定，说法正确的是（ ）。

- A. 纳税人采取以旧换新方式销售金项链的，应按新金项链的不含税售价计算缴纳增值税
- B. 纳税人采取还本销售方式销售货物的，可以按扣除还本支出以后的金额为销售额
- C. 纳税人采取以物易物方式销售货物，双方都应作购销处理，以各自发出的货物核算销售额，以各自收到的货物核算购货额，并分别计算销项税额和进项税额
- D. 直销企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者的，直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用

2. 【单选题】甲公司为增值税一般纳税人，本月销售产品一批，取得不含税销售额 100000 元，同时向对方收取包装费 1130 元，已知增值税税率为 13%，则甲公司本月增值税销项税额为（ ）元。

- A. 13000
- B. 13146.9
- C. 13130
- D. 11634.42

3. 【单选题】甲企业为增值税一般纳税人，2019 年 10 月采取折扣方式向乙企业销售淀粉，



老会计-用心传递温度

开具的增值税专用发票上注明销售价款 120 万元，将折扣额 20 万元开在了另一张发票上。则甲企业此项行为应确认增值税销项税额的列式中，正确的是（）。

- A. $(120-20) \times 10\% = 10$ (万元)
- B. $120 \times 10\% = 12$ (万元)
- C. $(120-20) \times 13\% = 13$ (万元)
- D. $120 \times 13\% = 15.6$ (万元)

4. 【单选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人收取的下列款项中，应作为价外费用并入销售额计算增值税销项税额的是（）。

- A. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
- B. 销售货物时收取的包装费
- C. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费
- D. 向购买方收取的代购买方缴纳的车辆牌照费

5. 【单选题】甲首饰店为增值税一般纳税人。2019 年 11 月采取以旧换新方式销售一批金项链。该批金项链含增值税价款为 135600 元，换回的旧项链作价 124300 元，甲首饰店实际收取差价款 11300 元。已知增值税税率为 13%。甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额的下列计算中，正确的是（）。

- A. $135600 \div (1+13\%) \times 13\% = 15600$ (元)
- B. $124300 \div (1+13\%) \times 13\% = 14300$ (元)
- C. $135600 \times 13\% = 17628$ (元)
- D. $11300 \div (1+13\%) \times 13\% = 1300$ (元)

每日解析

1. 【答案】C

解析：选项 A，纳税人采取以旧换新方式销售货物的，应按新货物的同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物的收购价格；但是对金银首饰以旧换新业务，应按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。选项 B，采取还本销售方式销售货物的，其销售额就是货物的销售价格，不得从销售额中减除还本支出。选项 D，直销企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者的，直销企业的销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用。

2. 【答案】C

解析：甲公司本月增值税销项税额 = $100000 \times 13\% + 1130 \div (1+13\%) \times 13\% = 13130$ 元。

3. 【答案】D

解析：（1）淀粉不属于农产品的范围，适用的增值税税率为 13%。（2）纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明，可以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。

（3）甲企业应确认增值税销项税额 = $120 \times 13\% = 15.6$ (万元)。

4. 【答案】B

解析：根据规定，价外费用不包括：代收的消费税、符合条件的政府型基金或者行政事业性收费、代收的保险费、车辆购置税、车辆牌照费。故选项 ACD，都不属于价外费用，只有选项 B 符合规定。



老会计-用心传递温度

5. 【答案】D

解析：采取以旧换新方式销售货物的，应按新货物的同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物的收购价格，但金银首饰以旧换新业务除外，可按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额=（11300÷1.13）×13%=1300元。

老会计
www.lkj100.com