



增值税法律制度（下）

【考点 11】销售额的确定

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**。

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 1·多选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，不计入增值税销售额的有（ ）。

- 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包装费
- 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】ACD

【解析】选项 B：属于价外费用，应在收取时价税分离后并入增值税销售额。

【例题 2·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. $[318 \div (1+6\%) + 5.3] \times 6\% = 318$ （万元）
- D. $318 \times 6\% = 19.08$ （万元）

【答案】A



老会计-用心传递温度

【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。

3、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，在收取时就应该并入当期销售额中征税。

【例题 1·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

4、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 1·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

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



老会计-用心传递温度

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

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。

7、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**。

8、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**。

【考点 12】组成计税价格

1、视同销售货物

(1) 不征消费税的

组成计税价格=成本+利润=成本 \times (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 \times (1+成本利润率) \div (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。

2、视同销售服务、无形资产、不动产

纳税人销售服务、无形资产、不动产价格明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的,或者发生视同销售服务、无形资产、不动产的行为而无销售额的,税务机关有权按照下列顺序核定销售额:

- (1) 按照该纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定;



- (2) 按照其他纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或者不动产的平均价格确定;
- (3) 按照组成计税价格确定: 组成计税价格=成本×(1+成本利润率)

增值税法律制度 03

【考点 13】当期准予抵扣的进项税额

1、凭票抵扣

(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。

2、购进的不动产

(1) 自 2019 年 4 月 1 日起,增值税一般纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。此前按照规定尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额,可自 2019 年 4 月税款所属期起从销项税额中抵扣。

(2) 取得不动产,包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建以及抵债等各种形式取得不动产。

3、购进国内旅客运输服务

纳税人购进国内旅客运输服务未取得增值税专用发票的,暂按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:

$$\text{航空旅客运输进项税额} = (\text{票价} + \text{燃油附加费}) \div (1 + 9\%) \times 9\%$$

(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:

$$\text{铁路旅客运输进项税额} = \text{票面金额} \div (1 + 9\%) \times 9\%$$

(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:

$$\text{公路、水路等其他旅客运输进项税额} = \text{票面金额} \div (1 + 3\%) \times 3\%$$

4、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)。



老会计-用心传递温度

(3) 取得(开具)农产品**销售发票或者收购发票**的,以农产品收购发票或者销售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发票。

(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)。

【考点 14】不得抵扣的进项税额

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】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 2】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。

【解释 3】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·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中,准予抵扣进项税额的有()。

- A. 贷款服务
- B. 住宿服务
- C. 餐饮服务
- D. 广告服务

【答案】BD

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**。



老会计-用心传递温度

(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】 纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。

【解释 2】 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 3】 (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) 用于适用**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：

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

【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。甲公司将在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，取得销售额 200 万元。甲公司当期不得抵扣的进项税额 = $30 \times 200 \div (100 + 200) = 20$ （万元）。

6、进项税额转出

已抵扣进项税额的购进货物如果事后用于**集体福利或者个人消费或者发生非正常损失**，应当将其进项税额从当期的进项税额中扣减。

【考点 15】纳税人销售自己使用过的物品或者销售旧货

【解释】 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**

按照正常的销售货物计算销项税额。

(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按照当时的政策允许抵扣了，自己使用后再销售时，按照正常的销售货物计算销项税额。

【解释】 (1) 2009 年 1 月 1 日之前购进的固定资产，其进项税额不得抵扣；

(2) 自 2009 年 1 月 1 日起，增值税一般纳税人外购的用于生产经营的固定资产（自用的应征消费税的汽车、摩托车、游艇除外），其进项税额可以抵扣；

(3) 自 2013 年 8 月 1 日起，一般纳税人购进自用的应征消费税的汽车、摩托车、游艇，其进项税额准予从销项税额中抵扣。



老会计-用心传递温度

【案例】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÷（1+3%）×2%=2（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÷（1+3%）×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÷（1+3%）×3%=3（万元）。

（2）销售自己使用过的固定资产

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。（可以放弃减免，依照 3%交税，并可以开具增值税专用发票）

【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÷（1+3%）×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。

自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 30 日，从事二手车经销业务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，并按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + 0.5\%)$$

【考点 16】金融服务

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。

【解释 1】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。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 2】存款利息，不征收增值税。

2、直接收费金融服务

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



老会计-用心传递温度

- (1) 金融商品转让，按照**卖出价扣除买入价后的余额**为销售额。
- (2) 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。
- (3) 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。
- (4) 金融商品转让，**不得**开具增值税专用发票。
- (5) 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**。

【例题 1·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于金融商品转让税务处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 金融商品转让，可以开具增值税专用发票
- B. 转让金融商品年末出现负差时，可以转入下一个会计年度
- C. 金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额
- D. 金融商品的买入价按照先进先出法进行核算

【答案】C

【考点 17】特殊行业销售额的确定

- 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。
- 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。
- 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。

【考点 18】增值税的起征点

- 1、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。
- 2、增值税起征点的适用范围**仅限于个人**，且不适用于登记为一般纳税人的个体工商户。

【考点 19】增值税的纳税地点和纳税期限

- 1、纳税地点
 - (1) **固定业户**应当向其机构所在地的税务机关申报纳税。
 - (2) **固定业户**到外县（市）销售货物或者劳务，应当向其机构所在地的税务机关报告外出经营事项，并向其机构所在地的税务机关申报纳税；未报告的，应当向销售地或者劳务发生地的税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的税务机关申报纳税的，由其机构所在地的税务机关补征税款。
 - (3) **非固定业户**销售货物或者劳务，应当向销售地或者劳务发生地的税务机关申报纳税；未向销售地或者



老会计-用心传递温度

劳务发生地的税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地的税务机关补征税款。

(4) 进口货物，应当向**报关地海关**申报纳税。

(5) **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。

(6) **扣缴义务人**应当向其机构所在地或者居住地的税务机关申报缴纳其扣缴的税款。

2、纳税期限

(1) **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、纳税申报表（2023年新增）

自2021年8月1日起，增值税与城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加申报表整合，一般纳税人和小规模纳税人都开启了增值税及附加税费申报表。

【考点20】增值税专用发票

1、增值税专用发票的基本联次及用途

(1) **发票联**，作为购买方核算采购成本和增值税进项税额的记账凭证；

(2) **抵扣联**，作为购买方报送税务机关认证和留存备查的扣税凭证；

(3) **记账联**，作为销售方核算销售收入和增值税销项税额的记账凭证。

【例题1·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于增值税专用发票记账联用途的表述中，正确的是（ ）。

A. 作为购买方报送税务机关认证和留存备查的扣税凭证

B. 作为销售方核算销售收入和增值税销项税额的记账凭证

C. 作为购买方核算采购成本的记账凭证

D. 作为购买方核算增值税进项税额的记账凭证

【答案】B

2、不得开具增值税专用发票的情形

一般纳税人发生应税销售行为，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。属于下列情形之一的，不得开具增值税专用发票：

(1) 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；

(2) 应税销售行为的购买方为**消费者个人**的；

(3) 发生应税销售行为适用**免税**规定的。

3、新办纳税人实行增值税电子专用发票

纳税人开具增值税专用发票时，既可以**开具电子专票**，也可以**开具纸质专票**。受票方索取纸质专票的，开票方应当开具纸质专票。

【例题1·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销售行为中，不得开具增值税专用发票的有（ ）。

A. 律师事务所向消费者个人提供法律咨询服务

B. 商场向一般纳税人零售劳保用品

C. 超市向消费者个人零售食品



老会计-用心传递温度

D. 农机场向农场提供免税的农业机耕业务

【答案】ACD

【解析】选项 AC：应税销售行为的购买方是“消费者个人”，不得开具增值税专用发票；选项 B：商业企业一般纳税人零售烟酒、食品、服装等消费品，不得开具增值税专用发票，但零售劳保用品可以开具。

4、增值税出口退税制度（2023 年新增）

【例】甲自营出口生产企业为增值税一般纳税人，适用一般计税缴纳增值税。2022 年 8 月发生经济业务如下：

- （1）购进一批生产用原材料，取得增值税专用发票上注明价款 500 万元，增值税税额 65 万元。
- （2）国内销售产品取得不含税销售额 200 万元。
- （3）出口产品取得销售额折合人民币 400 万元。

已知，出口货物的征收率为 13%，出口货物的退税率为 10%，上月月末无留抵税额，外购原材料的进项税允许抵扣，请计算甲企业当期免抵退税额。

【计算】

- （1）当期免抵退税不得免征和抵扣税额

$$400 \times 13\% - 400 \times 10\% = 12 \text{ 万元}$$

- （2）当期应纳税额

$$200 \times 13\% - 65 + 12 = -27 \text{ 万元}$$

- （3）出口货物免抵退税额 = $400 \times 10\% = 40 \text{ 万元}$

- （4）当期免抵税额 = $40 - 27 = 13 \text{ 万元}$

免抵税额就是不退税的部分，即免抵退税额 - 应退税额

【考点 21】适用增值税零税率的服务

1、国际运输服务

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 22】增值税的免征项目

1、《增值税暂行条例》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；



老会计-用心传递温度

- (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。

【例题1·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，免征增值税的是（ ）。

- A. 单位销售自己使用过的小汽车
- B. 企业销售自产的仪器设备
- C. 外贸公司进口服装
- D. 农业生产者销售自产的蔬菜

【答案】D

2、营改增试点过渡政策的免税规定

- (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) 残疾人员本人向社会提供的服务；
- (10) 提供**社区养老、托育、家政**等服务取得的收入；
- (11) **个人**转让著作权；
- (12) 个人销售**自建自用**住房；
- (13) **个人**从事金融商品转让业务；
- (14) 涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权；
- (15) 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；
- (16) 将土地使用权转让给**农业生产者**用于**农业生产**；
- (17) 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）；
- (18) 纳税人提供**技术转让、技术开发**和与之相关的技术咨询、技术服务；
- (19) 符合条件的合同能源管理服务；
- (20) 纳税人提供的直接或者间接**国际货物运输代理服务**；
- (21) 福利彩票、体育彩票的**发行收入**；
- (22) 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入；
- (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) 金融同业往来利息收入。

【例题1·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，不属于免税项目的是（ ）。

- A. 养老机构提供的养老服务
- B. 装修公司提供的装饰服务
- C. 婚介所提供的婚姻介绍服务
- D. 托儿所提供的保育服务

【答案】B



3、跨境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**的货币资金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。

4、纳税人发生应税销售行为适用免税规定的，可以放弃免税，依照有关规定缴纳增值税；纳税人放弃免税后，**36个月内**不得再申请免税。

5、扣减增值税

(1) 退役士兵创业就业

从事个体经营的：

①办理个体工商户登记当月起，在**3年内**按每户每年**12000元**为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮**20%**。

②纳税人的实际经营期不足1年的，按月换算其减免税限额。换算公式为：

$$\text{减免税限额} = \text{年度减免税限额} \div 12 \times \text{实际经营月数}$$

企业招用的：

①签订1年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的，签订的当月起，在**3年内**按实际招用人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。

②定额标准为每人每年**6000元**，最高可上浮**50%**。

③在企业工作不满1年的，按月换算减免税限额。计算公式为：

$$\text{企业核算减免税总额} = \Sigma \text{每名自主就业退役士兵本年度在本单位工作月份} \div 12 \times \text{具体定额标准}$$

【相关链接】企业对减免的增值税、城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加，当年扣减不完的，不再结转以后年度扣减。



老会计-用心传递温度

(2) 重点群体创业就业

从事个体经营的：

①办理个体工商户登记当月起，在 3 年内按每户每年 12000 元为限额依次扣减其当年实际应缴纳的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和个人所得税。限额标准最高可上浮 20%。

企业招用的：

①签订 1 年以上期限劳动合同并依法缴纳社会保险费的，签订的当月起，在 3 年内按实际招用人数予以定额依次扣减增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加和企业所得税优惠。

②定额标准为每人每年 6000 元，最高可上浮 30%。

6、个人销售住房税收优惠

深圳市自 2020 年 7 月 15 日起、上海市自 2021 年 1 月 22 日起、广州市 9 个区自 2021 年 4 月 21 日起，将个人住房转让增值税征免年限由 2 年调整到 5 年。

