



## 第四章 税法概述及货物和劳务税法律制度

### 增值税法律制度 01

#### 【考点 01】税收与税收法律关系

##### 1、税收与税法

(1) 税收是国家收入的最重要来源，是人类社会经济发展到一定历史阶段的产物。社会剩余产品和国家的存在是税收产生的基本前提。在社会主义市场经济运行中，税收主要具有资源配置、收入再分配、稳定经济和维护国家政权的作用。税收与其他财政收入形式相比，具有**强制性、无偿性和固定性**的特征。

(2) 税法以宪法为依据，调整国家与社会成员在税收征纳上的权利与义务关系，维护社会经济秩序和税收秩序，保障国家利益和纳税人合法权益的法律规范，是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税、依法纳税的**行为规则**。

#### 【考点 02】增值税征税范围的基本规定

1、增值税的征税范围包括在中国境内销售货物或者劳务，销售服务、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，是指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。

(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，是指转让不动产所有权的业务活动。

(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、水坝）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。

#### 【考点 03】销售服务

##### 1、交通运输服务

(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) 出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用，按照“陆路运输服务”缴纳增值税。

(3) 航天运输服务，按照“航空运输服务”缴纳增值税。

(4) **无运输工具**承运业务，按照“交通运输服务”缴纳增值税。

(5) 水路运输的**程租、期租**业务，属于水路运输服务。

(6) 航空运输的**湿租**业务，属于航空运输服务。

##### 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。



## 老会计-用心传递温度

- (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。
- (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和增值电信服务。
- (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、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、保险服务和金融商品转让。
- (2) 贷款服务

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。

- (3) 直接收费金融服务

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。

- (4) 金融商品转让

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（包括基金、信托、理财产品等各类资产管理产品和各种金融衍生品）所有权的业务活动。

- (5) 保险服务

保险服务包括人身保险服务和财产保险服务。

### 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。

**【解释 1】**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**”缴纳增值税。

**【解释 2】**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**



## 老会计-用心传递温度

务”缴纳增值税。

### (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、报关代理、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 1】**货物运输代理属于“经纪代理服务”，而非“物流辅助服务”。

**【解释 2】**广告代理属于“广告服务”（文化创意服务），而非“经纪代理服务”。

## 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，下列各项中，应按照“金融服务”税目计算缴纳增值税的有。( )

- A. 转让有价证券
- B. 融资性售后回租
- C. 货币兑换服务
- D. 财产保险服务

**【答案】** ABCD

**【例题 2·单选题】**根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应按照“销售服务——生活服务”税目缴纳增值税的是( )。

- A. 文化创意服务
- B. 车辆停放服务
- C. 广播影视服务
- D. 旅游娱乐服务

**【答案】** D

**【例题 3·单选题】**根据增值税法律制度的规定，下列行为中，应按照“销售不动产”缴纳增值税的是( )。

- 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（建筑物底层商铺）
- C. 转让高速公路经营权
- D. 转让国有土地使用权

**【答案】** B

**【解析】**(1) 选项 A：按照“经营租赁服务”缴纳增值税；(2) 选项 CD：按照“销售无形资产”缴纳增值税。

**【例题 4·单选题】**根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应按照“现代服务”税目计缴增值税的是( )。

- A. 经营租赁服务
- B. 融资性售后回租
- C. 保险服务
- D. 文化体育服务



【答案】A

【解析】(1) 选项 BC: 属于“金融服务”; (2) 选项 D: 属于“生活服务”。

【考点 04】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非增值税应税项目;
  - (5) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费;
- 【解释】纳税人的交际应酬消费属于个人消费。
- (6) 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;
  - (7) 将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者;
  - (8) 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 4-1 视同销售货物

| 用途         | 自产、委托加工 | 外购 |
|------------|---------|----|
| 非增值税应税项目   | √       | ×  |
| 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, 下列行为中, 属于视同销售货物行为的是 ( )。

- A. 甲商贸公司将外购的矿泉水用于交际应酬
- B. 乙超市将外购的洗衣粉作为集体福利发给员工
- C. 丙玩具厂将自产的玩具无偿赠送给福利院
- D. 丁服装厂将外购的面料用于生产服装

【答案】C

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:



## 老会计-用心传递温度

- (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。

表 4-2 视同销售服务、无形资产或者不动产

| 具体情形              | 提供（转让）方 | 接受（受让）方 | 是否视同销售 |
|-------------------|---------|---------|--------|
| 无偿提供服务            | 单位      | 单位或者个人  | √      |
|                   | 个体工商户   | 单位或者个人  | √      |
|                   | 其他个人    | 单位或者个人  | ×      |
| 无偿转让无形资产<br>或者不动产 | 单位      | 单位或者个人  | √      |
|                   | 个体工商户   | 单位或者个人  | √      |
|                   | 其他个人    | 单位或者个人  | √      |

### 【考点 05】不征收增值税的项目

#### 1、非经营活动

- (1) 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。
- (2) 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务。

**【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

- (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·单选题】**根据增值税法律制度的规定，下列各项中，属于在境内销售服务、无形资产或者不动产的是（ ）。

- A. 境外丙公司将其境外的办公大楼出售给中国境内企业
- B. 境外乙公司将其境外房屋出租给中国留学生
- C. 境外甲公司为中国游客提供从境外 M 地到境外 N 地的运输服务
- D. 境外丁公司将其在中国境内使用的经销权转让给中国境内企业

**【答案】**D

**【解析】**(1) 选项 AB：所销售或者租赁的“不动产在境内”，才属于在境内销售不动产；(2) 选项 C：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。

#### 3、不征收增值税的其他情形

- (1) 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。
- (2) **存款利息**，不征收增值税。
- (3) 被保险人获得的**保险赔付**，不征收增值税。
- (4) 房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的**住宅专项维修资金**，不征收增值税。
- (5) 在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联



## 老会计-用心传递温度

的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物、不动产、土地使用权的转让行为，**不征收**增值税。

(6) 纳税人取得的财政补贴收入与其销售货物等直接挂钩，按规定交增值税，反之，不属于增值税应税收入，不征收增值税。(2023 年新增)

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

- A. 被保险人获得的保险赔付
- B. 商业银行提供直接收费金融服务收取的手续费
- C. 居民存款利息
- D. 开发企业代收的住宅专项维修资金

**【答案】**B

## 增值税法律制度 02

### 【考点 06】混合销售与兼营

#### 1、基本规定

| 业务   | 界定标准  | 税务处理                         |
|------|---|------------------------------|
| 混合销售 | 在 <b>同一项销售行为</b> 中同时存在货物和服务的混合，二者有从属关系              | 按经营主业缴纳增值税，销售额为货物销售额与服务销售额合计 |
| 兼营   | <b>同一纳税主体</b> ，既销售货物、加工修理修配劳务，又销售服务、无形资产、不动产等，无从属关系 | (1) 分别核算<br>(2) 未分别核算，从高适用税率 |

2、纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，**不属于混合销售**，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或征收率。

**【例题 1 · 多选题】**根据增值税法律制度的规定，下列各项中，属于混合销售行为的有 ( )。

- A. 商场销售办公设备同时提供送货服务
- B. 酒店既提供餐饮服务也销售旅游纪念品
- C. 商场既销售商品也提供健身服务
- D. 家用空调经销商销售空调同时提供安装服务

**【答案】** AD

### 【考点 07】小规模纳税人

#### 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) 小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向税务机关申请登记为一般纳税人。
- (3) 年应税销售额超过规定标准 (500 万元) 的**其他个人** (除个体工商户以外的其他个人)，只能为小规模纳税人。



## 老会计-用心传递温度

【例题1·判断题】除个体工商户以外的其他个人不属于增值税一般纳税人。( )

【答案】√

### 2、增值税专用发票

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

### 3、征税办法

小规模纳税人采用简易征税办法,征收率一般为3%,不能抵扣进项税额。

### 4、免税规定

(1)自2022年4月1日至2022年12月31日,增值税小规模纳税人适用3%征收率的应税收入,免征增值税;适用3%预征率的,暂停预缴。(2023年调整)

### 5、增值税期末留抵退税(2023年新增)

自2019年4月1日起,试行增值税期末留抵税额退税制度,计算公式如下:

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额\*进项构成比例\*60%

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。

## 【考点08】一般纳税人的征税方法

### 1、一般计税方法

(1)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)当期销项税额=含税销售额÷(1+增值税税率)×增值税税率

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)。

4、一般纳税人销售自产的下列货物,可以选择按照简易办法依照3%的征收率计算缴纳增值税:

(1)自来水;

(2)县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力;

(3)建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料;

(4)商品混凝土(仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土);

(5)以自己采掘的砂、土、石料或者其他矿物连续生产的砖、瓦、石灰(不含黏土实心砖、瓦);

(6)用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或者组织制成的生物制品。

5、自2021年4月1日至2021年12月31日,增值税小规模纳税人适用3%征收率的应税销售收入,减按1%征收率征收增值税;适用3%预征率的预缴增值税项目,减按1%预征率预缴增值税。

【例题1·多选题】根据增值税法律制度的规定,下列各项中,符合条件的一般纳税人,可以选择简易计税方式的有( )。

A. 装卸搬运服务

B. 公共交通运输服务

C. 文化体育服务

D. 电影放映服务

【答案】ABCD



【考点 09】增值税的税率和征收率

1、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)<br>(2) 提供加工、修理修配劳务<br>(3) 有形动产租赁服务  |
| 低税率 9%   | (1) 交通运输服务<br>(2) 邮政服务<br>(3) 基础电信服务<br>(4) 建筑服务<br>(5) 不动产租赁服务<br>(6) 销售不动产<br>(7) 转让土地使用权<br>(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<br>(2) 金融服务<br>(3) 生活服务<br>(4) 现代服务 (租赁服务除外)<br>(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<br>(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, 主要提供电信服务。2019 年 10 月, 甲公司提供基础电信服务取得不含税销售额 100 万元, 提供增值电信服务取得不含税销售额 80 万元。甲公司对不同种类服务的销售额分别核算。甲公司当月的销项税额为 ( ) 万元。

- A. 14.8
- B. 15.8
- C. 13.8
- D. 30.6

【答案】C

【解析】基础电信服务适用的增值税税率为 9%, 增值电信服务适用的增值税税率为 6%, 销项税额=100×9%+80×6%=13.8 (万元)。

2、征收率

- (1) 小规模纳税人以及一般纳税人适用简易办法计税的, 征收率一般为 3%。
- (2) 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。
- (3) 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。
- (4) 一般纳税人提供劳务派遣服务, 按照有关规定, 以取得的**全部价款和价外费用**为销售额, 按照**一般计税方法**缴纳增值税。
- (5) 自 2021 年 10 月 1 日起, 住房租赁企业中的增值税一般纳税人向个人出租住房取得的全部出租收入, 可以选择适用简易计税方法, 按照 5%的征收率减按 1.5%计算缴纳增值税, 或适用一般计税方法计算缴纳增值税。小规模纳税人向个人出租住房, 按照 5%的征收率减按 1.5%计算缴纳增值税。

【考点 10】增值税纳税义务发生时间



1、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**。
- 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】**2021 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 日收到乙超市按照约定预付的一年房租，11 月 3 日将房屋交付乙超市使用，11 月 5 日向乙超市开具了发票。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 3 日

**【答案】**A

**【例题 2·单选题】**2019 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（ ）。

- 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（6 月 3 日）。