

# 项目一

## 税收基础知识



### 学习目标

- 了解税收的概念与特征；
- 掌握税收的分类；
- 掌握纳税人、征税对象、税率等税法构成要素的基本含义；
- 了解企业纳税前的基本准备工作。



### 案例导入

2020年6月5日,山东宝盛石油装备有限公司经东营市市场监督管理局东营分局批准注册成立,注册资本人民币1 000万元,法人代表刘伟,主要从事石油钻采配件、燃烧器三相分离器及销售及安装业务。该公司在办理了“五证”后,准备正式经营,还需要去税务局办税大厅办理什么手续?

税收作为财经类专业的专业术语,有其特殊的概念。通过学习本项目,我们可以了解和掌握税收基本知识和概念,准确掌握本项目的内容是后续学习增值税、消费税、所得税和其他税种的基础条件。

## 模块一 税收的概念与特征

### 一、税收的概念

税收是指国家为了实现其职能,按照法定标准,无偿取得财政收入的一种手段,是国家凭借政治权力参与国民收入分配和再分配而形成的一种特定分配关系。我们可以从以下几方面理解税收:

- (1) 税收是国家财政收入的一种形式。
- (2) 行使征税权的主体是国家。

- (3) 国家征税的依据是政治权力。
- (4) 国家征税的目的是履行其公共职能的需要。
- (5) 税收必须借助法律形式存在。



### 知识链接

#### 分配与分配依据

分配,俗称“切蛋糕”,按照经济学中的资源稀缺性假设,“蛋糕”总是有限的,有限的“蛋糕”切给谁、如何切,这就是分配的依据问题。

在现实生活中,分配依据有两类:政治权力与财产权利。政治权力就是国家利用其拥有的军队、警察、法庭、监狱等强制工具,强制人们将自己生产成果的一部分上缴给国家。财产权利可分为生产要素所有权与劳动力所有权,人们凭借资本、土地、劳动力等要素所有权参与分配。

分配依据不同,体现的分配关系也不一样。政治权力分配体现的是非自愿、强制与无偿的非交易行为;财产权利分配体现的是自愿平等、有偿的交易行为。

## 二、税收的特征

税收具有三个特征,习惯上被称为税收“三性”,即强制性、无偿性和固定性。

### 1. 强制性

强制性是指税收是国家凭借政治权力,通过法律法规的形式,强制参与社会产品或国民收入的分配。税收具有强制性,意味着税收不是纳税人自愿缴纳的,而是必须依法缴纳的,否则会受到法律制裁。

### 2. 无偿性

无偿性是指国家依法对纳税人征税后,对具体纳税人不付任何形式的报酬和代价,征收的税款即为国家所有,不再返还给纳税人。

### 3. 固定性

固定性是指国家在征税前,以法律形式预先规定了征税对象、征收标准、纳税人、税率、计税办法和纳税期限等税制要素,并且在一定时期内保持不变。只要纳税人取得了应税收入或发生了应税行为,就必须依据税法规定及时足额纳税。

固定性与强制性直接相关,通过税收的固定性,可以防止国家不顾客观经济条件和纳税人的负担能力,滥用征税权力,从而保护纳税人的利益不受侵犯。税收的固定性也有利于保证财政收入的及时与稳定。

税收三性是相互联系、相辅相成的,它们既是不可分割的统一体,也是税收区别于其他财政收入形式的根本标志。其中,强制性是实现无偿性的有力保证,无偿性是税收本质的体现,固定性是强制性与无偿性的必然要求。

## 模块二 税收的分类

为了便于理论分析和实际管理,各国都采用一定的标准对众多的税种进行分类。依据不同的标准,可以对常用的税种做如下分类。

### 一、按征税对象的不同分类

按征税对象的不同,税收可分为流转税、所得税、资源税、财产税和行为税五大类。

#### 1. 流转税

流转税是以商品或服务的流转额为征税对象的一类税收,是我国税收体系的主体税种,其特点与商品的生产、流通、消费有密切的关系。流转额具体包括商品流转额和非商品流转额。从企业生产经营方面看,商品的流转额实际上就是企业商品销售收入额,非商品流转额就是企业提供劳务所取得的营业收入额。所以,流转税也可以说是以商品销售收入额或提供劳务所取得的营业收入额为计税依据的一类税收,主要包括增值税、消费税、关税等。

#### 2. 所得税

所得税是以纳税人的各种应纳税所得额为征税对象的一类税收,主要包括企业所得税和个人所得税。

所得税的特点是可以直接调节纳税人收入,发挥税收调节收入和公平税负的作用。所得税法被世界各国普遍采用。

#### 3. 资源税

资源税是对纳税人开发与利用的各种自然资源的数量和价值征收的税种,主要包括土地增值税、城镇土地使用税、耕地占用税等。

资源税的特点是只选择特定资源征税,征收范围比较灵活,目的在于调节资源级差收入,保护并合理使用各种资源。

#### 4. 财产税

财产税是对纳税人拥有或支配的某些财产征收的税种,主要包括房产税、车船税、契税等。

财产税的特点是可以有效调节社会财富分配,防止财产过分集中于少部分群体,体现了社会分配的公正性。

#### 5. 行为税

行为税是对某些行为及为实现国家某种特定政策而征收的税种,主要包括印花税、车辆购置税、城市维护建设税等。

行为税的特点是设置或废止比较灵活,有助于国家限制和引导某些特定的经济行为。

## 二、按税收收入归属和征管管辖权限的不同分类

按税收收入归属和征管管辖权限的不同,税收可分为中央税、地方税和中央与地方共享税。

### 1. 中央税

中央税是指税收收入和征管管辖权限归属于中央政府的税收,主要有消费税、车辆购置税、海关代征的进口关税、增值税、消费税等,还包括各银行总行和保险总公司等集中缴纳的城市维护建设税等。

### 2. 地方税

地方税是指税收收入和征管管辖权限归属于地方的税收,主要有房产税、契税、车船税、土地增值税、土地使用税等。

### 3. 中央与地方共享税

中央与地方共享税是指税收收入由中央和地方按一定比例分享的税收,主要有增值税、企业所得税、个人所得税、资源税、城市维护建设税等。

## 三、按税负能否转嫁分类

按税负能否转嫁,税收可分为直接税和间接税。所谓税负转嫁,是指纳税人通过种种途径将其缴纳的税款的一部分或全部转嫁给他人负担的经济现象和过程。

### 1. 直接税

直接税就是纳税人与负税人一致,税负不能转嫁的一类税收。这类税收主要包括所得税、财产税等。

### 2. 间接税

间接税就是纳税人与负税人不一致,税负可以转嫁的一类税收。这类税收主要包括流转税、资源税等。

## 四、按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系,税收可分为价内税和价外税。

### 1. 价内税

价内税是指税金作为商品价格的组成要素计入商品价格的各类税的统称,如消费税、关税。

### 2. 价外税

价外税是指税金不计入商品价格而作为价格的附加部分的税种。增值税就是典型的价外税。

## 模块三 税法的构成要素

税法有其固定的结构,同类型的税法一般具有相同或相似的结构。税法的构成要素是指各个单独的税收法律应当具备的基本要素的总称,是构成税法的最基本元素。税法的构成要素一般包括纳税人、征税对象、税率、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免税、罚则等。

### 一、纳税人

纳税人即纳税义务人,是指按照税法规定直接负有纳税义务的单位和个人,也称纳税主体,具体包括自然人和法人两大类。对纳税人的规定解决了对谁征税或者谁应该纳税的问题。

在税收理论与实践,理解纳税人还必须明确以下两个相关的概念:

(1) 扣缴义务人。扣缴义务人是指按照税法规定,在其经营活动中负有代扣代缴税款义务的单位和个人。也就是说,纳税人的税款由其收入支付单位或个人代扣代缴。税法规定扣缴义务人的意义在于加强税收的源泉管控,降低征收成本,确保税收收入。

(2) 负税人。负税人是指最终负担国家征收的税款的单位和个人。纳税人是直接向税务机关缴纳税款的单位和个人。从严格意义上讲,纳税人是法律上的纳税主体,而负税人是经济上的负税主体。纳税人如果能通过一定途径把税款转嫁或转移出去,纳税人就不再是负税人,纳税人和负税人分别为不同的单位或个人;如果税款难以转嫁,纳税人和负税人则为同一单位或个人。一般认为对财产和所得征税,税负无法转嫁的,纳税人即负税人,两者一致。对商品和劳务征税,纳税人可能通过提高商品和劳务的价格把自己缴纳的税款加到售价中转嫁给消费者或购买者的,纳税人不是负税人,两者不一致。

### 二、征税对象

征税对象又称课税对象、征税客体,是指对什么征税,是区分不同税种的主要标志,体现征税的最基本界限。通过规定征税对象,可以解决对什么征税的问题。

与征税对象相关的概念还有征税范围、税目和计税依据。征税范围、税目和计税依据是征税对象的具体化,是从不同侧面进一步明确征税对象的内涵。通过规定征税范围和税目,可以具体明确对什么征税。计税依据是指在具体明确对什么征税以后,税基如何计算的问题。

#### 1. 征税范围

征税范围是指在具体的税种中,将征税对象的内容具体化,明确界定什么要征税或不征税。在具体的税收实践中,通常依据商品与服务种类、收入来源、地域等,采用列举和概括的办法,直接规定是否对某类商品与服务、收入等征税。

#### 2. 税目

税目是指税法中规定应当征税的项目,是征收范围的进一步具体化,体现了征税的广度。每一个税目都是征税对象的一个具体类别或项目,通过这种归类可以为确定差别税率

打下基础。通过税目,可以明确什么要缴税,什么不缴税。在具体的税收实践中,一般通过列举法和概括法明确什么要缴税。列举法是指将需要缴税的商品通过税目一一列举出来,凡被列入的都应缴税,未被列入的不缴税;概括法是指按商品的大类或行业采用概括的方法设置税目,如金融保险业等。

### 3. 计税依据

计税依据又称税基,是指在具体的税种中,按照税法规定计算应纳税额的依据,或者说就是计算纳税人应纳税额的税基。征税对象和计税依据的关系:征税对象是指征税的标的物,计税依据则是在目的物已经确定的前提下,对目的物据以计算税款的依据和标准;征税对象是从质的方面对征税所做的规定,而计税依据是从量的方面对征税所做的规定,是征税对象量的表现。

计税依据在表现形态上一般有三种:一种是价值形态,就是以征税对象的价值作为计税依据,又称作从价计征;一种是实物形态,就是以征税对象的数量、重量、容积、面积等作为计税依据,也称从量计征;还有一种就是两种计税依据相结合的复合计征。

(1) 从价计征是指以征税对象的某种金额为依据计算应纳税额的一种计算方法,这种金额在具体的税收实践中可以是收入额、利润额、财产额等。以销售收入为例,从价计征的计算公式为:

$$\begin{aligned} \text{计税金额} &= \text{征税对象数量(销售数量)} \times \text{计税价格} \\ \text{应纳税额} &= \text{计税金额} \times \text{适用税率} \end{aligned}$$

(2) 从量计征是指以征税对象的数量为依据计算应纳税额的一种计算方法,征税对象的数量在具体的税收实践中可以是面积、体积、容积等。以销售数量为例,从量计征的计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{计税数量} \times \text{适用单位税额}$$

(3) 复合计征是指以征税对象的某种金额和数量同时作为依据计算应纳税额的一种计算方法,或者说就是从价计征加上从量计征,其计算公式为:

$$\text{应纳税额} = (\text{计税金额} \times \text{适用税率}) + (\text{计税数量} \times \text{适用单位税额})$$

或

$$\text{复合税} = \text{从价税} + \text{从量税}$$

## 三、税率

税率是对征税对象的征收比例或征收额度。税率是计算应纳税额的尺度,反映征税的深度,是税收制度的中心环节,或称核心要素。税率也是影响并决定政府税收和纳税人税负的最重要因素,是衡量纳税人税负轻重的主要标志,是国家税收政策的具体体现。

我国现行的税率主要有比例税率、定额税率和累进税率。

### 1. 比例税率

比例税率是指不论征税对象数量或金额的多少,统一按一个百分比征税的税率。我国现行的增值税、企业所得税等都实行比例税率。比例税率按照确定比例的标准不同,可以分为单一比例税率、差别比例税率、幅度比例税率等。

## 2. 定额税率

定额税率又称固定税额,是指按征税对象的一定计量单位,直接规定应纳税额。例如,车船税、城镇土地使用税、消费税和资源税的部分税目就采用了定额税率。

## 3. 累进税率

累进税率是随征税对象数额的增大而逐级提高的税率,即按照征税对象数额的大小,规定不同等级的税率。征税对象数额越大,税率越高。累进税率一般适用于所得税和财产税的征收,对纳税人的财富起着明显的调节作用。我国现行的累进税率主要有超额累进税率和超率累进税率两种形式。

(1) 超额累进税率是把征税对象数额按大小事先分成若干个等级,每个等级规定不同的税率。征税对象数额越大,税率越高。在计算应纳税额时,应依据纳税人具体的计税依据,同时找到与计税依据相对应的几个不同等级的税率,分别计算,将计算结果相加后得出应纳税额,如个人所得税的计算。

(2) 超率累进税率是把征税对象数额的相对率事先分成若干个等级,每个等级规定相应的差别税率,相对率每超过一个等级的,就对超过部分按高一级的税率计算征收,如土地增值额的计算。

## 四、纳税环节

纳税环节是指税法规定的征税对象从生产到消费的流通过程中缴纳税款的环节。商品的流转环节一般包括生产环节、批发与零售等流通环节;纳税环节就是要通过税法规定确定税是在生产环节缴纳,还是在流通环节缴纳。在具体的税收实践中,纳税环节一般根据有利于生产或流通、便于征收管理、确保财政收入等原则确定。纳税人既可以选择在生产与流通环节缴税,也可以只选择在生产或流通的某一环节缴税。例如,增值税实行多环节课征制,在商品生产和流通的每一环节都应依据其价值增加部分依法征收。

## 五、纳税期限

纳税期限是指纳税人发生纳税义务后缴纳税款的期限。税法针对不同税种的性质、特点规定了其各自的纳税期限,超出纳税期限未缴税的,属于欠税,应依法对纳税人加收滞纳金和罚款。这是税收强制性和固定性在时间上的体现。

我们应从以下三个层面理解纳税期限:

(1) 纳税义务发生时间。纳税义务发生时间是指应税行为发生的时间,或者说是纳税人依照税法规定负有纳税义务的时间。

(2) 按期缴纳。通过税法规定的纳税间隔期,实行按期缴纳。纳税义务发生后,纳税人不可能就每笔经济业务计算应纳税额,而是按规定将一定时期内发生的应纳税额汇总计算。纳税人具体多长时间汇总纳税,由主管税务机关依据纳税人应纳税额的大小分别核定。例如,中小企业一般一个月汇总缴纳一次流转税,不能按固定期限纳税的,可以按次纳税。

(3) 税款缴库最后期限。税款缴库最后期限即在税法规定的纳税期满后,纳税人应将税款缴入国库的最后期限。

## 六、纳税地点

纳税地点是根据税法规定的纳税环节规定的纳税人具体缴纳税款的地点,也就是纳税人应向哪个税务机关申报纳税,或者哪个税务机关有权进行税收管辖。

依据税法规定,纳税地点一般在纳税人的机构所在地,但也有可能在经济活动发生地。

## 七、减免税

减免税是指国家为了贯彻鼓励和扶持政策,对某些纳税人或征税对象采取减少征税和免于征税的特殊规定。减免税的基本形式包括税基式减免、税率式减免和税额式减免三种。

### 1. 税基式减免

税基式减免是通过直接缩小计税依据的方式来实现减免税,涉及的内容包括起征点、免征额、项目扣除及跨期结转。起征点也称征税起点,是指对征税对象开始征税的数额界限,征税对象的数额没有达到规定数额的,不征税;达到或超过规定数额的,就其全部征税对象数额征税。免征额是指征税对象的全部数额中免于征收的数额,国家只对征税对象总额中超过免征额的部分征税。项目扣除是指在征税对象中扣除一定项目的数额,以其余额作为依据计算税额。跨期结转是将以前纳税年度的经营亏损从本纳税年度的经营利润中扣除。

### 2. 税率式减免

税率式减免是通过直接降低税率的方式实行的减免税,具体包括重新确定税率、选用其他税率、零税率等形式。

### 3. 税额式减免

税额式减免是通过直接减少应纳税额的方式实行的减免税,具体包括全部免征、减半征收、核定减免率、抵免税额及另定减征额等。

## 八、罚则

罚则是指税法列举的对纳税人违反税法的行为采取的处罚措施,主要有加收滞纳金、处以罚款、通知银行扣款、移送司法机关追究刑事责任等。

# 模块四 涉税业务办理

## 一、税务登记与法律责任

### (一) 税务登记

纳税人要在开展生产经营活动之前,按照税法规定办理税务登记。税务机关根据企业经营范围和特点核定企业税种,一方面,可以帮助企业解决生产经营过程中各种涉税问题,如领购发票、税务咨询、申请减免税等;另一方面,便于税务机关掌握辖区内纳税人的基本情



况和税源分布情况,以便制定合理的税收管理制度和管理措施,有效地组织征收管理活动。

根据《税务登记管理办法》的规定,税务登记包括设立登记,变更登记,停业、复业登记,注销登记,外出经营报验登记,证照管理,非正常户处理等。

2016年,国务院办公厅颁布了《国务院办公厅关于加快推进“五证合一、一照一码”登记制度改革的通知》,要求从2016年10月1日起正式实施“五证合一、一照一码”。所谓“五证合一”,就是将工商营业执照、组织机构代码证、税务登记证、社会保险登记证和统计登记证统一整合在营业执照上。“五证合一”以后,原有的设立登记、变更登记、注销登记无须再单独办理,而是在办理工商注册、变更及注销登记时通过全流程网上登记系统一并办理。

以新开业企业为例,其设立登记流程如下:

(1) 向市场监督管理局等登记部门申请新设立企业名称预先核准。

(2) 企业名称预核准后,企业通过全流程网上登记系统填写“五证”联合申请书,并准备齐全相关材料提交市场监督管理局等登记部门,由登记部门统一受理,实现“一表申请”“一门受理”。

(3) 市场监督管理局等登记部门受理企业提交的材料并审核无误后,由专人将企业材料进行统一扫描,和工商企业注册登记联办流转申请表一起传递到所在质检、税务、社保、统计四个部门,由四个部门分别完成后台的信息录入。

(4) 市场监督管理局等登记部门办理完成后,企业即可到市场监督管理局对外窗口一次性领取营业执照。

(5) 企业携带新营业执照去公安机关备案后刻章,包括企业公章、法人章、财务专用章、发票专用章等。

(6) 企业携带营业执照及法人身份证、经办人身份证、相关印鉴(企业公章、法人章、财务专用章)去当地银行开立基本账户。

(7) 纳税人在办理并领取“五证合一”营业执照之日起30日内,需携带“五证合一”营业执照副本原件和复印件,以及其他相关资料前往当地税务机关办税大厅办理有关的信息采集和营业前涉税准备工作。

案例导入中山东宝盛石油装备有限公司成立后,取得“五证”后必须做的工作:在30日内,到东营市行政服务大厅办理公司涉税信息补充采集、公司税种认定登记和领购发票。

### 1. 停业、复业登记

纳税人在生产经营期间,采用定期定额方式缴纳税款的,如果在经营过程中因某种因素需要暂停营业,或暂停后需要恢复生产经营活动的,须向主管税务机关办理停业、复业登记。

### 2. 外出经营报验登记

纳税人在生产经营过程中,如果需要到外县(市)临时从事经营活动,应当在外出生产经营之前,持税务登记证到主管税务机关申请开具《外出经营活动税收管理证明》(以下简称《外管证》)。

税务机关按照一地一证的原则,发放《外管证》,《外管证》的有效期一般为30日,最长不得超过180天。

纳税人应当在《外管证》注明地进行生产经营前向当地税务机关报验登记,并提交下列

证件、资料:税务登记证件副本、《外管证》。纳税人在《外管证》注明地销售货物的,除提交以上证件、资料外,应如实填写《外出经营货物报验单》,申报查验货物。

纳税人外出经营活动结束,应当向经营地税务机关填报《外出经营活动情况申报表》,并结清税款、缴销发票。

纳税人应当在《外管证》有效期届满后 10 日内,持《外管证》回原税务登记地税务机关办理《外管证》缴销手续。



### 知识链接

#### 需要办理《外管证》的外出临时性经营活动

外出临时性经营活动在税法中并没有非常明确的界定。一般来说,外出临时性经营活动需要到税务机关办理《外管证》的情况通常有两种:一是外出经营目的地有某种准入限制,如施工企业要到外埠参与招投标,需要预先在目的地按要求备案,否则没有参与投标的资格;二是在外埠临时租赁经营场所,从事经营活动,例如,金秋十月蟹肥时,东营市大闸蟹养殖企业往往会在外地临时租一个场地销售大闸蟹。

#### (二) 法律责任

纳税人未按照税务登记规定的期限办理设立、变更、注销等税务登记的,税务机关应当自发现之日起 3 日内责令其限期改正并可处以 2 000 元以下的罚款;情节严重的,处 2 000 元以上 10 000 元以下的罚款。纳税人未按规定使用税务登记证,或者转借、涂改、毁损、买卖、伪造税务登记证件的,可处以 2 000 元以上 10 000 元以下的罚款;情节严重的,处 10 000 元以上 50 000 元以下的罚款。

## 二、发票的种类与发票的领购、开具和保管

### (一) 发票的种类

发票是经济活动中收付款的书面证明,是确定企业经营行为发生的法定凭证,是企业进行会计核算的原始依据。

#### 1. 增值税发票

增值税发票根据是否专用,分为增值税专用发票和增值税普通发票。

增值税专用发票是指专门用于结算销售货物,提供应税劳务和进口货物使用的一种发票。增值税一般纳税人从事销售货物、提供应税劳务和进口货物等经济活动时,除《增值税专用发票使用规定》明确规定不得使用的情形外,都应开具增值税专用发票,并以此作为销售方收取货款、购买方购入商品或服务的原始依据。

增值税专用发票要求在专用的防伪税控系统开具,其基本联次为三联:第一联是记账联,是销售方作为销售的记账凭证;第二联是抵扣联,是购买方作为进项税额抵扣的凭证;第三联是发票联,是购买方付款的记账凭证。手工开具增值税专用发票增加一联,即存根联。

增值税普通发票是指将除商业零售以外的增值税一般纳税人普通发票纳入增值税防伪税控系统开具与管理,这是国家加强增值税征收管理的一项措施。

## 2. 普通发票

普通发票是增值税小规模纳税人及一般纳税人不得使用增值税专用发票情况下使用的原始依据。普通发票的基本联次有三联：第一联为存根联，开票方留存备查；第二联为发票联，是购买方作为付款的原始凭证；第三联为记账联，是销售方作为记账的原始依据。普通发票分为行业发票和专用发票：行业发票适用于某个行业的经营业务，如商业零售统一发票等；专用发票仅适用于某一经营项目，如商品房销售发票等。

## 3. 专业发票

专业发票包括国有金融企业和保险企业的存贷、汇兑、转账凭证，保险凭证；国有运输部门的客票、货票；国有邮政部门和电信部门的邮票、邮单、话务收据等。

## 4. 行政事业性收款收据

行政事业性收款收据是指国家行政事业性单位依据国家相关规定，在行使管理职能、提供服务过程中，按照成本补偿和非营利原则向特定服务对象收取费用而开具的原始依据。行政事业性收款收据分为通用票据与专用票据两类，专用票据通常为定额类票据。

### （二）发票的领购、开具和保管

#### 1. 发票的领购

企业经营需要发票，企业应凭发票领购簿向主管税务机关领购。企业在领购发票前，首先要取得税务机关核发的发票领购簿和办理领购发票票种核定。企业在领取税务登记证后，应提供税务登记证副本、纳税人领购发票票种核定申请表等相关证件与资料，向税务机关申请发票领购簿，核定领购发票的票种。

税务机关核对无误后，发给企业发票领购簿。发票领购簿中应标明企业领购发票的名称、种类、数量、领购方式（批量购领、以旧换新、验旧领新）等内容。

企业在申领到发票领购簿后，就可以向税务机关领购发票了。企业在领购普通发票时，应提交税务登记证副本、发票领购簿及经办人的身份证明、前次领购发票的存根联等；税务机关在审核合格并收到企业支付的发票工本费后，发给企业发票。

纳税人首次领购增值税专用发票或最高开票限额需要变更的，应在认定为增值税一般纳税人的基础上，向税务机关提出办理领用或变更增值税专用发票申请，填写增值税专用发票最高开票限额申请单，提交税务登记证副本、办税员身份证明及其他相关办理资料。税务机关核对无误后，发给企业发票领购簿，规定企业领取的增值税专用发票限额等。纳税人领购增值税专用发票时除需提交税务登记证副本、发票领购簿及经办人的身份证明、前次领购发票的使用清单外，还需提供税控 IC 卡等资料。

#### 2. 发票的开具

企业因销售商品、提供服务及其他经营活动而收取款项时，应向付款方开具发票，但在农产品收购、收款方退款等特殊情况下，由付款方向收款方开具发票。

（1）普通发票的开具要求。开具普通发票，应符合以下要求：

- ① 开具发票应按规定的时限、顺序，逐栏、全部一次性如实开具，并加盖发票专用章。
- ② 字迹清楚，不得压线、错格。
- ③ 除国务院税务主管部门规定的特殊情形外，发票限于领购的单位和个人在本省、自

治区、直辖市内开具,不得跨规定的使用区域携带、邮寄、运输空白的发票。

④ 任何单位和个人不得转借、转让、介绍他人转让发票、发票监制章和发票防伪专用品;未经税务机关批准,不得拆本使用发票,不得自行扩大专用发票的使用范围。

⑤ 开具发票后,如发生销货退回,需要开具红字发票,必须收回原发票并注明“作废”字样或取得对方有效证明;如发生销售折让的,必须在收回原发票并注明“作废”后重新开具销售发票或取得对方有效证明后开具红字发票。

⑥ 不符合规定的发票,不得作为报销凭证。

⑦ 发票应在有效期内使用,过期应当作废。

(2) 增值税专用发票的开具要求。开具增值税专用发票,除应符合普通发票的要求外,还要符合以下要求:

① 项目齐全,与实际交易相符。

② 发票联和抵扣联均需加盖发票专用章。

③ 按照纳税义务的发生时间开具。

### 3. 发票的保管

对于企业购置的发票,应做到清晰规范管理,符合内部控制要求。

(1) 发票的清晰规范管理,要求企业有专人管理发票,建立发票登记簿,制定登记管理制度,详细登记发票的领购、使用、库存与核销情况,有固定、安全的地点保管、存放发票。

(2) 按企业内部控制制度要求管理发票,发票领购人、保管人、使用人应相互分离,相互制约,不得由一人兼任。

(3) 发票启用前应详细检查有无缺号、缺联、串号及有无防伪标识等情况,如发现问题,应将正本退回税务机关。



## 项目训练

### 一、单项选择题

1. 下列各项中,不属于流转税的是( )。

A. 增值税                      B. 消费税                      C. 关税                      D. 印花税

2. ( )是指征税对象达到一定数额后才开始征税的界限。

A. 免征额                      B. 起征点                      C. 减税                      D. 免税

3. 下列税种中,部分征税对象采用超额累进税率征收的税种是( )。

A. 资源税                      B. 土地增值税  
C. 个人所得税                      D. 企业所得税

4. 进口货物的增值税和消费税由( )征收。

A. 进口地税务机关                      B. 交货地税务机关  
C. 报关地海关                      D. 进口方机构所在地税务机关

5. 在现行的税法构成要素中,( )是税法中具体规定应当征税的项目,是征税的具体根据,它规定了征税对象的具体范围。

A. 税率                      B. 税目                      C. 纳税人                      D. 征税对象

## 二、多项选择题

- 税法最基本的要素包括( )。
  - 纳税人
  - 征税对象
  - 税率
  - 法律责任
- 下列关于纳税人和征税对象的叙述中,正确的有( )。
  - 消费税的纳税人是在中国境内生产、委托加工和进口《中华人民共和国消费税暂行条例》规定的消费品的单位和个人
  - 资源税的纳税人是在中国境内开采《中华人民共和国资源税暂行条例》规定的矿产品或生产盐的单位和个
  - 消费税的征税对象是特定的消费品
  - 资源税的征税对象是原油、天然气、煤炭等,不包括盐
- 下列对税收的表述中正确的有( )。
  - 税收与国家存在直接联系,两者密不可分,是政府机器赖以生存并实现其职能的物质基础
  - 税收是一个分配范畴,是国家参与并调节国民收入分配的一种手段,是国家财政收入的主要形式
  - 税收的性质取决于社会政治制度的性质
  - 税收是国家在征税过程中形成的一种以国家为主体的特殊分配关系
- 税收的特征有( )。
  - 强制性
  - 群众性
  - 受益性
  - 固定性
- 下列各项中,属于纳税主体权利的有( )。
  - 延期申报请求权
  - 申辩权
  - 税收保全权
  - 纳税申报方式选择权

## 三、判断题

- 税收是国家为了满足社会共同需要,凭借政治权力,按照国家法律规定,有偿取得财政收入的一种特定的分配形式。 ( )
- 税收的强制性是税收“三性”的核心,保证了国家税款及时、足额入库。 ( )
- 免征额是指对征税对象总额中免于征税的数额,即将征税对象中的一部分给予减免,只就超过部分计征税款。 ( )
- 财产税是以纳税人拥有的财产数量或财产价值为征税对象的一类税收。我国现行的车船税就属于财产税。 ( )
- 税收法律关系的权利主体是指代表国家行使征税职责的税务机关或财政机关。 ( )

## 项目二

# 增值税纳税实务



### 学习目标

- 了解增值税的征税范围、小规模纳税人和一般纳税人的认定、税收优惠政策；
- 理解增值税的视同销售、兼营行为；
- 掌握增值税应纳税额的计算和纳税申报。



### 案例导入

某生产企业为增值税一般纳税人,2020年6月,发生如下经济业务:

(1) 购买甲材料一批,取得增值税专用发票,发票上注明价款200 000元,进项税26 000元,支付运输费用4 000元,进项税360元,并取得运输公司开具的增值税专用发票。

(2) 销售A产品一批,取得含税收入565 000元,款项存入银行。

(3) 接受其他企业投资的一批原材料,取得的增值税专用发票上注明的金额为100 000元,增值税13 000元。

(4) 销售B产品一批,取得含税收入339 000元,款已收,并支付运输费用6 000元,进项税540元,取得运输部门开具的增值税专用发票。

(5) 因管理不善,上月购入的一批原材料被盗(该批材料的进项税额已认证抵扣),原材料成本100 000元。

要求:计算该生产企业6月应纳增值税税额。

税收的核心是企业应纳税额的计算。要掌握增值税应纳税额的计算,必须能够理解、掌握销项税额和进项税额的有关具体规定,并从企业实际发生的经济业务出发,联系税法的相关规定,确定企业是否需要纳税及应纳多少税。

## 模块一 认识增值税

### 一、增值税概述

#### (一) 增值税的概念及一般原理

增值税是以增值额为征税对象的一种流转税,首创于法国。1954年,法国财政部官员莫里哀·劳莱改革原有的生产税,解决重复征税问题,增值税从此诞生。

增值税是以生产和流通各环节的增值额(也称附加值)为征税对象征收的一种税。例如,一件商品从制造商到批发商再到零售商的流通过程中,批发商以每件150元的价格购入,以每件180元的价格销售给零售商,零售商又以每件200元的价格售出。对批发商而言,增值额就是30元( $180-150$ ),应缴纳的增值税就是3.9元( $30\times 13\%$ );对零售商而言,增值额就是20元( $200-180$ ),应缴纳的增值税就是2.6元( $20\times 13\%$ )。

在实际操作中,一般采用间接算法:从事货物销售及提供应税劳务的纳税人,要根据货物或应税劳务的销售额和适用税率计算税款,然后从中扣除上一环节已缴纳的增值税款,其余额为纳税人本环节的应纳增值税。

从上面的计算过程可以看出,只要一件商品的增值额不变,不管它在生产与流通过程中经历多少环节,其税收负担始终是一样的,不会随流通环节的增减而增减,这有利于满足专业化分工的要求。

#### (二) 增值税的类型

根据对固定资产进项税额的处理不同,可以将增值税分为以下三种类型:

(1) 生产型增值税。对企业购进的固定资产的价值所含的增值税税款完全不允许扣除。

(2) 收入型增值税。对企业购进的固定资产价值中所含的增值税税款,只允许从购入当期及以后的增值税销项税额中扣除折旧部分所含税款。

(3) 消费型增值税。对企业购进的固定资产的已纳税款,允许从当期增值税销项税额中一次全部扣除。

### 二、增值税的征税范围

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《增值税暂行条例》)及其实施细则和《营业税改征增值税试点实施办法》及相关规定,增值税的征税范围包括在中国境内销售货物或者提供应税劳务,进口货物,销售服务、无形资产、不动产。

#### (一) 销售货物

在中国境内销售货物是指销售货物的起运地或者所在地在境内。

销售货物是有偿转让货物的所有权。货物是指有形动产,包括电力、热力、气体。有偿是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

## （二）提供应税劳务

在中国境内提供加工、修理修配劳务是指提供的应税劳务发生地在境内。

提供应税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、修理修配劳务不包括在内。

加工是指受托加工货物，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。修理修配是指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）进口货物

进口货物是指申报进入中国海关境内的货物。我国增值税法规定，只要是报关进口的应税货物，均属于增值税的征税范围，除享受免税政策外，在进口环节缴纳增值税。

## （四）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、现代服务和生活服务。

### 1. 交通运输服务

交通运输服务是指利用运输工具将货物或者旅客送达目的地，使其空间位置得到转移的业务活动，具体包括以下四种：

（1）陆路运输服务。陆路运输服务是指通过陆路（地上或者地下）运送货物或者旅客的运输业务活动，包括铁路运输服务和其他陆路运输服务。

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。

（2）水路运输服务。水路运输服务是指通过江、河、湖、川等天然、人工水道或者海洋航道运送货物或旅客的运输业务活动。

水路运输的程租、期租业务，属于水路运输服务。

（3）航空运输服务。航空运输服务是指通过空中航线运送货物或者旅客的运输业务活动。航空运输的湿租业务，属于航空运输服务。

航天运输服务，按照航空运输服务缴纳增值税。

航天运输服务，是指利用火箭等载体将卫星、空间探测器等空间飞行器发射到空间轨道的业务活动。

（4）管道运输服务。管道运输服务是指通过管道设施输送气体、液体、固体物质的运输业务活动。

无运输工具承运业务，按照交通运输服务缴纳增值税。

无运输工具承运业务是指经营者以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承担承运人责任，然后委托实际承运人完成运输服务的经营活动。

### 2. 邮政服务

邮政服务是指中国邮政集团公司及其所属邮政企业提供邮件寄递、邮政汇兑和机要通信等邮政基本服务的业务活动，具体包括以下三种：

（1）邮政普遍服务。邮政普遍服务是指函件、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。

(2) 邮政特殊服务。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活动。

(3) 其他邮政服务。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

电信服务是指利用有线和无线的电磁系统或者光电系统等各种通信网络资源,提供语音通话服务,传送、发射、接收或者应用图像、短信等电子数据和信息的业务活动,具体包括以下两种:

(1) 基础电信服务。基础电信服务是指利用固网、移动网、卫星、互联网,提供语音通话服务的业务活动以及出租或者出售带宽、波长等网络元素的业务活动。

(2) 增值电信服务。增值电信服务是指利用固网、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。

卫星电视信号落地转接服务,按照电信服务缴纳增值税。

### 4. 建筑服务

建筑服务是指各类建筑物、构筑物及其附属设施的建造、修缮、装饰,线路、管道、设备、设施等的安装以及其他工程作业的业务活动,具体包括以下五种:

(1) 工程服务。工程服务是指新建和改建各种建筑物、构筑物的工程作业,包括与建筑物相连的各种设备或者支柱、操作平台的安装或装设工程作业以及各种窑炉和金属结构工程作业。

(2) 安装服务。安装服务是指生产设备、动力设备、起重设备、运输设备、传动设备、医疗实验设备以及其他各种设备、设施的装配、安置工程作业,包括与被安装设备相连的工作台、梯子、栏杆的装设工程作业以及被安装设备的绝缘、防腐、保温、油漆等工程作业。

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、扩容费及类似收费,按照安装服务缴纳增值税。

(3) 修缮服务。修缮服务是指对建筑物、构筑物进行修补、加固、养护、改善,使之恢复原来的使用价值或者延长其使用期限的工程作业。

(4) 装饰服务。装饰服务是指对建筑物、构筑物进行修饰装修,使之美观或者具有特定用途的工程作业。

(5) 其他建筑服务。其他建筑服务是指上列工程作业之外的各种工程作业服务,如钻井(打井)、拆除建筑物或者构筑物、平整土地、绿化园林、疏浚(不包括航道疏浚)、建筑物平移、搭脚手架、爆破、矿山穿孔、表面附着物(包括岩层、土层、沙层等)剥离和清理等工程作业。

### 5. 金融服务

金融服务是指经营金融保险的业务活动,具体包括以下几个方面:

(1) 贷款服务。贷款服务是指将资金贷与他人使用而取得利息收入的业务活动。

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)利息收入(保本收益、报酬、资金占用费、补偿金等)、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。

融资性售后回租是指承租方以融资为目的,将资产出售给从事融资性售后回租业务的企业后,从事融资性售后回租业务的企业将该资产出租给承租方的业务活动。

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。

(2) 直接收费金融服务。直接收费金融服务是指为货币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,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。

(3) 保险服务。保险服务是指投保人根据合同约定,向保险人支付保险费,保险人对于合同约定的可能发生的事故因其发生所造成的财产损失承担赔偿责任,或者当被保险人死亡、伤残、疾病或者达到合同约定的年龄、期限等条件时承担给付保险金责任的商业保险行为,包括人身保险服务和财产保险服务。

(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所有权的业务活动。其中,其他金融商品转让包括基金、信托、理财产品等各类资产管理产品和各种金融衍生品的转让。

## 6. 现代服务

现代服务是指围绕制造业、文化产业、现代物流产业等提供技术性、知识性服务的业务活动,具体包括以下几个方面:

(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。信息技术服务是指利用计算机、通信网络等技术对信息进行生产、收集、处理、加工、存储、运输、检索和利用并提供信息服务的业务活动,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。租赁服务包括融资租赁服务和经营租赁服务。

融资租赁服务是指具有融资性质和所有权转移特点的租赁活动,即出租人根据承租人所要求的规格、型号、性能等条件购入有形动产或者将不动产租赁给承租人,合同期内租赁物所有权属于出租人,承租人只拥有使用权,合同期满付清租金后,承租人有权按照残值购入租赁物,以拥有其所有权。不论出租人是否将租赁物销售给承租人,均属于融资租赁。

按照标的物的不同,融资租赁服务可分为有形动产融资租赁服务和不动产融资租赁服务。

融资性售后回租不按照本税目缴纳增值税。

经营租赁服务是指在约定时间内将有形动产或者不动产转让他人使用且租赁物所有权不变更的业务活动。

按照标的物的不同,经营租赁服务可分为有形动产经营租赁服务和不动产经营租赁服务。

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。

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纳增值税。

(6) 鉴证咨询服务。鉴证咨询服务包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。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。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。

(9) 其他现代服务。其他现代服务是指除研发和技术服务、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、广播影视服务和商务辅助服务以外的现代服务。

## 7. 生活服务

生活服务是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动,具体包括以下几个方面:

(1) 文化体育服务。文化体育服务包括文化服务和体育服务。

(2) 教育医疗服务。教育医疗服务包括教育服务和医疗服务。

(3) 旅游娱乐服务。旅游娱乐服务包括旅游服务和娱乐服务。

(4) 餐饮住宿服务。餐饮住宿服务包括餐饮服务和住宿服务。

(5) 居民日常服务。居民日常服务是指主要为满足居民个人及其家庭日常生活需求提供的服务,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。

(6) 其他生活服务。其他生活服务是指除文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务和居民日常服务之外的生活服务。

**【例 2-1】** 下列各项中,应按照“销售服务——生活服务”税目计缴增值税的是( )。

A. 租赁服务

B. 装卸搬运服务

C. 邮政普遍服务

D. 教育医疗服务

**【答案】** D

## (五) 销售无形资产

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。其中,技术包括专利技术和非专利技术;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;其他权益性无形资产包括基础设施资产经营权、公共事业特许权、配额、经营权(包括特许经营权、连锁经营权、其他经营权)、经销权、分销权、代理权、会员权、席位权、网络游戏虚拟道具、域名、名称权、肖像权、冠名权、转会费等。

## (六) 销售不动产

销售不动产是指转让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。建筑物包括住宅、商业营业用房、办公楼等可供居住、工作或者进行其他活动的建造物。

构筑物包括道路、桥梁、隧道、水坝等建造物。

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。

### (七) 关于销售服务、无形资产或者不动产的界定

(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:

- 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。

- 收取时开具省级以上(含省级)财政部门监(印)制的财政票据。

- 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 境外单位或个人向境内单位或个人销售完全在境外发生的服务。

② 境外单位或个人向境内单位或个人销售完全在境外使用的无形资产。

③ 境外单位或个人向境内单位或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。

### (八) 视同销售货物的行为

(1) 根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》的规定,单位或者个体工商户的下列行为,视同销售货物,征收增值税:

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 将自产或者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。

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其他单位或者个人。

**【例 2-2】** 下列行为中,应视同销售货物征收增值税的有( )。

- A. 将自产货物分配给股东  
 B. 将外购货物用于集体福利  
 C. 将外购货物无偿赠送他人  
 D. 将自产货物用于个人消费

**【答案】** ACD

**【解析】** 根据增值税法的规定,将外购的货物用于集体福利,其购进货物的进项税额不允许抵扣,不属于增值税视同销售货物的情形,而选项 A、C、D 三种情形属于增值税视同销售货物的情形。

(2) 根据《营业税改征增值税试点实施办法》的规定,单位或者个人的下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产,征收增值税:

- 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。

### (九) 混合销售

一项销售行为如果既涉及货物又涉及非增值税应税劳务,则为混合销售行为。从事货物的生产、批发或者零售的企业和个体工商户的混合销售行为,按照销售货物缴纳增值税;其他单位和个人的混合销售行为,视为销售非增值税应税劳务,不缴纳增值税。

非增值税应税劳务,是指属于应缴营业税的交通运输业、建筑业、金融保险业、邮电通信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。

上述从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户,包括以从事货物的生产、批发或者零售为主,并兼营非增值税应税劳务的单位和个体工商户在内。

自 2017 年 5 月起,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者征收率。

**【例 2-3】** 下列各项中,属于增值税混合销售行为的有( )。

- A. 商场在销售冰箱的同时又提供送货服务  
 B. 饭店在提供餐饮服务的同时又销售烟酒  
 C. 建材商店在销售铝合金门窗的同时提供安装服务  
 D. 歌舞厅在提供娱乐服务的同时销售食品

**【答案】** ABCD

**【解析】** 根据增值税法律制度的规定,四个选项均属于增值税混合销售行为。

### (十) 兼营

兼营是指纳税人的经营中包括销售货物、加工修理修配劳务以及销售服务、无形资产和不动产的行为。

纳税人发生兼营行为,应当分别核算适用不同税率或征收率的销售额,未分别核算销售

额的,按照以下办法确定适用税率或征收率:

(1) 兼有不同税率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产,从高适用税率。

(2) 兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产,从高适用征收率。

(3) 兼有不同税率和征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产,从高适用税率。

### (十一) 不征收增值税的项目

不征收增值税的项目如下:

(1) 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务,属于《营业税改征增值税试点实施办法》规定的用于公益事业的服务。

(2) 存款利息。

(3) 被保险人获得的保险赔付。

(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。

(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的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人,其中涉及的不动产、土地使用权转让行为。

(6) 纳税人在资产重组过程中,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,其中涉及的货物转让,不征收增值税。

## 三、增值税的纳税人和扣缴义务人

### (一) 纳税人

#### 1. 纳税人的概念

根据《增值税暂行条例》及《营业税改征增值税试点实施办法》的规定,在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、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,为增值税的纳税人。单位,是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人,是指个体工商户和其他个人。

单位以承包、承租、挂靠方式经营的,承包人、承租人、挂靠人(以下统称承包人)以发包人、出租人、被挂靠人(以下统称发包人)名义对外经营并由发包人承担相关法律责任的,以该发包人为纳税人;否则,以承包人为纳税人。

#### 2. 纳税人的种类

根据纳税人的经营规模(经营规模以年应征增值税的销售额来衡量)以及会计核算健全程度的不同,增值税的纳税人可划分为小规模纳税人和一般纳税人。

(1) 小规模纳税人。自2018年5月1日起,增值税小规模纳税人的确认标准为年应征增值税销售额(以下简称“应税销售额”)在500万元及以下。小规模纳税人是指年应税销售

额在规定标准以下,并且会计核算不健全,不能按增值税规定报送税务资料的增值税一般纳税人。会计核算不健全是指不能正确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额的。

小规模纳税人会计核算健全,能够提供准确税务资料的,可以向主管税务机关申请登记为一般纳税人,不再作为小规模纳税人。会计核算健全,是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿,根据合法、有效凭证核算。

小规模纳税人实行简易征税办法,并且一般不使用增值税专用发票,但基于增值税征收管理中一般纳税人与小规模纳税人之间客观存在的经济往来的实情,小规模纳税人可以到税务机关代开增值税专用发票。

住宿业、建筑业和鉴证咨询业等行业小规模纳税人试点自行开具增值税专用发票(销售其取得的不动产除外),税务机关不再为其代开。

**【例 2-4】** 下列关于小规模纳税人的表述中,正确的是( )。

- A. 实行简易征税办法
- B. 一律不使用增值税专用发票
- C. 不允许抵扣增值税进项税额
- D. 可以请税务机关代开增值税专用发票

**【答案】** ACD

(2) 一般纳税人。一般纳税人是指年应税销售额超过财政部和国家税务总局规定标准的纳税人。

年应税销售额超过规定标准的其他个人不属于一般纳税人。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。

增值税一般纳税人资格认定实行登记制,符合一般纳税人规定的企业,应在规定的期限内,向所在地的主管税务机关申请一般纳税人的资格登记,否则不能抵扣进项税额。

纳税人年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定标准,且符合有关政策规定,选择按小规模纳税人纳税的,应当向主管税务机关提交书面说明。

下列纳税人不办理一般纳税人资格登记:

- ① 个体工商户以外的其他个人。
- ② 选择按照小规模纳税人纳税的非企业性单位。
- ③ 选择按照小规模纳税人纳税的不经常发生应税行为的企业。

个体工商户以外的其他个人年应税销售额超过规定标准的,不需要向主管税务机关提交书面说明。

除财政部、国家税务总局另有规定外,纳税人自其一般纳税人资格生效之日起,按照增值税一般计税方法计算应纳税额,并按照规定领用增值税专用发票。

除国家税务总局另有规定外,纳税人一经登记为一般纳税人后,不得转为小规模纳税人。

## (二) 扣缴义务人

中华人民共和国境外的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。财政部和国家税务总局另有规定的除外。

## 四、增值税税率和征收率

增值税实行比例税率：一般纳税人适用基本税率、低税率和零税率；小规模纳税人和采用简易办法征税的一般纳税人，适用征收率。

### （一）税率

#### 1. 基本税率

自 2019 年 4 月 1 日起，增值税的基本税率为 13%，适用范围如下：

- (1) 一般纳税人销售或者进口货物，《增值税暂行条例》列举的货物除外。
- (2) 一般纳税人提供加工、修理修配劳务。
- (3) 一般纳税人提供有形动产租赁服务。

#### 2. 低税率

(1) 自 2019 年 4 月 1 日起，一般纳税人销售或者进口下列货物，税率为 9%：

- 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。

(2) 一般纳税人提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，税率为 9%。

(3) 一般纳税人提供增值电信服务、金融服务、现代服务（除有形动产租赁服务和不动产租赁服务外）、生活服务，销售无形资产（除转让土地使用权外），税率为 6%。

#### 3. 零税率

(1) 纳税人出口货物，适用零税率，但是，国务院另有规定的除外。

(2) 中华人民共和国境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用零税率：

- 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：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。
- ④ 向境外单位转让完全在境外消费的技术。

**【例 2-5】** 下列各项服务中，增值税税率为 13% 的是（ ）。

- |             |           |
|-------------|-----------|
| A. 建筑业服务    | B. 基础电信服务 |
| C. 有形动产租赁服务 | D. 生活服务   |

**【答案】** C

**【解析】** 选项 A 和 B 适用 9% 的税率；选项 D 适用 6% 的税率。



## （二）征收率

### 1. 征收率的一般规定

小规模纳税人采用简易办法征收增值税，征收率为3%。具体规定如下：

（1）一般纳税人销售自己使用过的属于《增值税暂行条例》第十条规定，不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。

（2）一般纳税人销售自己使用过的其他固定资产（以下简称“使用过的固定资产”），应区分不同情形征收增值税：

① 销售自己使用过的2009年1月1日以后购进或自制的固定资产，按照适用税率征收增值税。

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日以前购进或者自制的固定资产，按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。

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者自制的固定资产，按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税；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者自制的固定资产，按照适用税率征收增值税。

（3）一般纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应当按照适用税率征收增值税。

（4）小规模纳税人（除其他个人外，下同）销售自己使用过的固定资产可以享受增值税3%征收率减按2%征收。

小规模纳税人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。

（5）纳税人销售旧货，按照简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税。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。

（6）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%征收率计算缴纳增值税。

① 县级及县级以下小型水力发电单位生产的电力。小型水力发电单位，是指各类投资主体建设的装机容量为5万千瓦以下（含5万千瓦）的小型水力发电单位。

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 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。对属于一般纳税人的自来水公司销售自来水按简易办法依照3%征收率征收增值税，不得抵扣其购进自来水取得增值税扣税凭证上注明的增值税税款。

⑥ 商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）。

一般纳税人选择简易办法计算缴纳增值税后，36个月内不得变更。

（7）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%征收率计算缴纳

增值税:

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

## 2. 征收率的特殊规定

(1) 房地产开发企业中的一般纳税人,销售自行开发的房地产老项目,可以选择适用简易计税方法按照 5% 的征收率计税。

(2) 房地产开发企业中的小规模纳税人,销售自行开发的房地产项目,按照 5% 的征收率计税。

(3) 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产,选择适用简易计税方法的,按照 5% 的征收率计税。

(4) 小规模纳税人销售其取得(不含自建)的不动产(不含个体工商户销售购买的住房和其他个人销售不动产),按照 5% 的征收率计税。

(5) 小规模纳税人销售其自建的不动产,按照 5% 的征收率计税。

(6) 一般纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产,选择适用简易计税方法的,按照 5% 的征收率计税。

(7) 小规模纳税人出租其取得的不动产(不含个人出租住房),应按照 5% 的征收率计税。

(8) 其他个人出租其取得的不动产(不含住房),应按照 5% 的征收率计税。

(9) 个人出租住房,应按照 5% 的征收率减按 1.5% 计税。

(10) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

## 五、增值税的税收优惠政策

### (一) 《增值税暂行条例》及其实施细则规定的免税项目

(1) 农业生产者销售的自产农产品。农产品是指初级农产品,具体范围由财政部、国家税务总局确定。

(2) 避孕药品和用具。

(3) 古旧图书。古旧图书是指向社会收购的古书和旧书。

(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) 销售的自己使用过的物品。自己使用过的物品是指其他个人自己使用过的物品。

除以上规定外,增值税的免税、减税项目由国务院规定。任何地区、部门均不得规定免税、减税项目。

### (二) 营改增试点过渡政策的免税规定

下列项目免征增值税:

(1) 托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。托儿所、幼儿园,是指经县级以上教育部门审批成立、取得办园许可证的实施 0~6 岁学前教育的机构,包括公办和民办的托儿所、幼儿园、学前班、幼儿班、保育院、幼儿院。

公办托儿所、幼儿园免征增值税的收入,是指在省级财政部门 and 价格主管部门审核报省级人民政府批准的收费标准以内收取的教育费、保育费。

民办托儿所、幼儿园免征增值税的收入,是指在报经当地有关部门备案并公示的收费标准范围内收取的教育费、保育费。

超过规定收费标准的收费,以开办实验班、特色班和兴趣班等为由另外收取的费用以及与幼儿入园挂钩的赞助费、支教费等超过规定范围的收入,不属于免征增值税的收入。

(2) 养老机构提供的养老服务。养老机构,包括依照《中华人民共和国老年人权益保障法》依法办理登记,并向民政部门备案的为老年人提供集中居住和照料服务的各类养老机构。养老服务,是指上述养老机构按照民政部《养老机构管理办法》(民政部令第49号)的规定,为收住的老年人提供的生活照料、康复护理、精神慰藉、文化娱乐等服务。

(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。

① 学历教育是指受教育者经过国家教育考试或者国家规定的其他入学方式,进入国家有关部门批准的学校或者其他教育机构学习,获得国家承认的学历证书的教育形式,具体包括:

• 初等教育:普通小学、成人小学。

• 初级中等教育:普通初中、职业初中、成人初中。

• 高级中等教育:普通高中、成人高中和中等职业学校(包括普通中专、成人中专、职业高中、技工学校)。

• 高等教育:普通本专科、成人本专科、网络本专科、研究生(博士、硕士)、高等教育自学考试、高等教育学历文凭考试。

② 从事学历教育的学校,是指下列学校:

• 普通学校。

• 经地(市)级以上人民政府或者同级政府的教育行政部门批准成立、国家承认其学员学历的各类学校。

• 经省级及以上人力资源社会保障行政部门批准成立的技工学校、高级技工学校。

• 经省级人民政府批准成立的技师学院。

上述学校均包括符合规定的从事学历教育的民办学校,但不包括职业培训机构等国家不承认学历的教育机构。

(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) 个人转让著作权。
- (14) 个人销售自建自用住房。
- (15) 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。
- (16) 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。
- (17) 福利彩票、体育彩票的发行收入。
- (18) 涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权。
- (19) 随军家属就业。

① 为安置随军家属就业而新开办的企业,自领取税务登记证之日起,其提供的应税服务 3 年内免征增值税。

享受税收优惠政策的企业,随军家属必须占企业总人数的 60%(含)以上,并有军(含)以上政治和后勤机关出具的证明。

② 从事个体经营的随军家属,自办理税务登记事项之日起,其提供的应税服务 3 年内免征增值税。

随军家属必须有师以上政治机关出具的可以表明其身份的证明。

按照上述规定,每一名随军家属可以享受一次免税政策。

(20) 军队转业干部就业。

① 从事个体经营的军队转业干部,自领取税务登记证之日起,其提供的应税服务 3 年内免征增值税。

② 为安置自主择业的军队转业干部就业而新开办的企业,凡安置自主择业的军队转业干部占企业总人数 60%(含)以上的,自领取税务登记证之日起,其提供的应税服务 3 年内免征增值税。

享受上述优惠政策的自主择业的军队转业干部必须持有师以上部队颁发的转业证件。

### (三) 起征点

纳税人销售货物、提供应税服务或者发生应税行为的销售额未达到增值税起征点的,免征增值税;达到起征点的,全额计算缴纳增值税。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。

起征点的幅度规定如下:

- (1) 按期纳税的,为月销售额 5 000~20 000 元(含)。
- (2) 按次纳税的,为每次(日)销售额 300~500 元(含)。

起征点的调整由财政部和国家税务总局规定。省、自治区、直辖市财政厅(局)和国家税务局应当在规定的幅度内,根据实际情况确定本地区适用的起征点,并报财政部和国家税务总局备案。

### (四) 小规模纳税人免征增值税的规定

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(按季度纳税,季度销售额未超过 30 万元)的,免征增值税。此政策的适用对象是年应税销售额 500 万元以下、身份为小规模纳税人的纳税人。

小规模纳税人自行开具增值税专用发票对应的税额需要计算缴纳增值税。

### (五) 其他减免税的规定

- (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) 纳税人发生应税行为适用免税、减税规定的,可以放弃免税、减税,依照《营业税改征增值税试点实施办法》的规定缴纳增值税。放弃免税、减税后,36个月内不得再申请免税、减税。

(3) 纳税人发生应税行为同时适用免税和零税率规定的,可以选择适用免税或者零税率。

## 模块二 一般纳税人应纳税额的计算

一般纳税人在我国境内销售货物,提供应税劳务或者发生应税行为(应税行为是指销售服务、无形资产或者不动产),采取一般计税方法计算应纳增值税,其计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

如果当期销项税额不足抵扣当期进项税额,不足抵扣部分可以结转下期继续抵扣。

### 一、销项税额的确定

销项税额是指增值税一般纳税人销售货物,提供应税劳务或者发生应税行为,按照计税销售额(营业额)和规定的增值税税率计算并向买方收取的增值税税额,其计算公式为:

$$\text{当期销项税额} = \text{计税销售额} \times \text{适用税率}$$

#### (一) 应税销售额的一般规定

销售额是指纳税人销售货物,提供应税劳务或者发生应税行为向购买方收取的全部价款和价外费用,但是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、运输装卸费及其他各种性质的价外收费。价外费用一律视为含税收入。

下列项目不包括在销售额中:

(1) 向购买方收取的销项税额或增值税税额。不含税销售额的计算公式为:

$$\text{不含税销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{增值税税率})$$

(2) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。

(3) 同时符合以下两个条件的代垫运费:

- ① 承运者将运费发票开具给购货方。
- ② 纳税人将运费发票转交给购货方。

(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:

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财政部门印制的财政票据。

③ 所收款项全额上缴财政。

(5) 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。

(6) 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

**【例 2-6】** 下列各项中,属于增值税价外费用的有( )。

- A. 手续费
- B. 滞纳金
- C. 销项税额
- D. 销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费

**【答案】** AB

## (二) 特殊销售方式下应税销售额的确定

### 1. 采用折扣方式销售

(1) 现金折扣。现金折扣是指销货方在销售货物或应税劳务后为了鼓励购货方及早偿还货款,协议许诺给予购货方的一种折让优惠。现金折扣是一种理财行为。现金折扣不得从销售额中扣除。

(2) 商业折扣。如果销售额和折扣额在同一张发票上分别注明,则可以将发票上注明的折扣额扣除后的余额作为销售额计算增值税;如果将商业折扣额另开在一张发票上,则无论财务上如何处理,均不得将发票上注明的折扣额扣除后计算应税销售额。

(3) 销售折让。销售折让是指货物销售后由于其品种、质量等原因购货方未予退货,但销货方需给予购货方的一种价格折让。

税务处理:购货方未做账并抵扣进项税额的,销货方可将原发票联和抵扣联收回作废,重新填开增值税专用发票,发票金额为折让后金额;购货方已做账并抵扣进项税额的,销货方可根据从购货方主管税务机关开具的《开具红字增值税专用发票申请单》,就折让额开具红字发票。

**【例 2-7】** ABC 公司为增值税一般纳税人,2020 年 6 月发生如下业务:

(1) 6 日,销售 A 产品 100 箱,销售额为 100 万元,由于该笔销售业务达到了一定批量,免费赠送购货方 1 箱 A 产品。

(2) 18 日,销售 C 产品一批,销售额为 60 万元,合同规定付款条件为“3/10,1/20,n/30”,购货方定于 5 月 27 日付款。

(3) 26 日,销售 B 产品 100 件,销售额 18 万元,发票已开,款项尚未收到;28 日,因产品质量不符合购货方要求,给予购货方 1 万元的销售折让。

要求:确定该公司 6 月的增值税计税销售额。

**【解析】** (1) 免费赠送 1 箱 A 产品给购货方,实际上是发生了实物折扣,应按视同销售的“赠送他人”计算征收增值税。1 箱 A 产品的销售额为 1 万元,100 箱 A 产品的应税销售额为 101 万元。

(2) 以现金折扣方式销售,在确定销售额时现金折扣不得从销售额中扣除,计税销售额为 60 万元。

(3) 销售折让可以将折让后的销售额作为增值税计税销售额,计税销售额为 17 万元。

该公司 6 月的增值税计税销售额 = 101 + 60 + 17 = 178(万元)

### 2. 以旧换新销售

以旧换新销售是指纳税人在销售货物时,折价收回同类旧货物,并以折价款部分冲减新

货物价款的一种销售方式。采用以旧换新方式销售货物时,应按新货物的同期销售价格确定销售额,旧货物的收购价格不允许扣除。

但是金银首饰以旧换新业务特殊,可以按销货方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

### 3. 还本销售

还本销售是指纳税人在销售货物后,到一定期限将货款一次或分次退还给购货方全部或部分价款的一种销售方式。这种销售方式实际上是一种筹资,是以货物换取资金的使用价值,到期还本不付息的方法。

纳税人采取还本销售方式销售货物时,其销售额就是货物的销售价格,还本支出不允许扣除。

### 4. 以物易物方式销售

以物易物是指购销双方不是以货币结算,而是以同等价款的货物相互结算,从而实现货物购销的一种方式。

采取以物易物方式销售货物的,以物易物双方都应做购销处理,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。在以物易物活动中,以物易物双方应分别开具合法的票据,如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。

### (三) 视同销售情况下销售额的确定

视同销售货物行为一般不以资金的形式反映出来,因而会出现无销售额的情况,在此情况下,主管税务机关有权按照下列顺序核定销售额:

- (1) 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格。
- (2) 按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格。
- (3) 按组成计税价格,其计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

对于同时征收增值税和消费税的货物,其组成计税价格应包含消费税,其计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) + \text{消费税}$$

或

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

(适合从价定率计征消费税的货物)

$$\text{组成计税价格} = (\text{成本} + \text{利润} + \text{课税数量} \times \text{消费税单位税额}) \div (1 - \text{比例税率})$$

(适合复合计税方式计征消费税的货物)

公式中的成本分两种情况:一是销售自产货物的为实际生产成本,二是销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率为10%。属于从价定率计征消费税的货物,其组成计税价格公式中的成本利润率,为《消费税若干具体问题的规定》中规定的成本利润率(详见项目三)。

纳税人销售货物或者提供应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的,由主管税务机关按照上述方法核定其销售额。

纳税人发生应税行为价格明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的,或者发生视同

销售服务、无形资产或者不动产行为而无销售额的,主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额:

- (1) 按照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。组成计税价格的公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

成本利润率由国家税务总局确定。

不具有合理商业目的,是指以谋取税收利益为主要目的,通过人为安排,减少、免除、推迟缴纳增值税税款,或者增加退还增值税税款。

**【例 2-8】** 甲公司为增值税一般纳税人,本月将 3 台自产的冰箱奖励给职工,已知该冰箱的生产成本为 2 600 元/台,成本利润率为 10%,最近时期该冰箱的平均不含税售价为 3 800 元/台,则甲公司该笔业务的增值税销项税额是多少?

**【解析】** 视同销售货物无销售额的,首先应按纳税人最近时期同类货物的“平均”销售价格确定,其次按市场价格确定,最后按组成计税价格确定。

$$\text{销项税额} = 3\,800 \times 3 \times 13\% = 1\,482(\text{元})$$

**【例 2-9】** 某企业为增值税一般纳税人,2019 年 5 月其将自产的一批新研发的产品赠送给老顾客试用。已知该批产品的生产成本为 50 000 元,没有可供参考的同类产品的销售价格。成本利润率为 10%,试计算该笔业务的应税销售额。

**【解析】** 根据税法规定,企业将自产的产品无偿赠与他人属于视同销售行为,应缴纳增值税。由于没有可供参考的同类产品的销售价格,可按组成计税价格确定其应税销售额。

$$\begin{aligned} \text{增值税应税销售额} &= \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率}) \\ &= 50\,000 \times (1 + 10\%) \\ &= 55\,000(\text{元}) \end{aligned}$$

#### (四) 混合销售情况下销售额的确定

一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物,为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为,按照销售货物缴纳增值税;其他单位和个体工商户的混合销售行为,按照销售服务缴纳增值税。

从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户,包括以从事货物的生产、批发或者零售为主,并兼营销售服务的单位和个体工商户在内。

#### (五) 兼营情况下销售额的确定

纳税人兼营销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产,适用不同税率或者征收率的,应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额;未分别核算的,从高适用税率。

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。

#### (六) 包装物押金的计税问题

包装物是指纳税人包装本单位货物的各种物品。一般情况下,销货方向购货方收取包装物押金,购货方在规定时间内返还包装物,销货方再将收取的包装物押金返还。

纳税人为销售货物而出租、出借包装物收取的押金,单独记账核算的,且时间在 1 年以



内又未逾期的,不并入销售额征税;但对因“逾期”未收回包装物不再退还的押金,应按所包装货物的适用税率计算增值税税款。

应注意以下几点:

(1) “逾期”是指按合同约定实际逾期或以1年为期限,对收取1年以上的押金,无论是否退还均并入销售额征税。

(2) 包装物押金是含税收入,在并入销售额时,需要先将该押金换算为不含税收入。

(3) 包装物押金不同于包装物租金,包装物租金属于价外费用,在销售货物时随同货款一并计算增值税税款。

(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,均应并入当期销售额征收增值税。

**【例 2-10】** 某企业为增值税一般纳税人,2020年8月销售货物取得不含增值税价款68万元,另没收逾期未退回的包装物押金2.26万元。已知增值税税率为13%,该企业当月应缴纳多少增值税?

**【解析】** 对因“逾期”未收回包装物不再退还的押金,应按所包装货物的适用税率计算增值税款。

应纳增值税 =  $[68 + 2.26 \div (1 + 13\%)] \times 13\% = 9.1$  (万元)

### (七) 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,以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,以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(以下称一般纳税人)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。

房地产老项目,是指《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的房地产项目。

试点纳税人按照上述(4)~(9)款的规定从全部价款和价外费用中扣除的价款,应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则,不得扣除。

### (八) 外币销售额的折算问题

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。纳税人应当在事先确定采用何种折合率,确定后 12 个月内不得变更。

## 二、进项税额的确定

进项税额是指纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产,支付或者负担的增值税额。

### (一) 准予从销项税额中抵扣的进项税额

(1) 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,下同)上注明的增值税额。

(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) 从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产,自税务机关或者扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额。

(4) 购进农产品,按照以下办法扣除:

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。

增值税一般纳税人(农产品深加工企业除外)购进农产品,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(必须是专用发票才能抵扣 9%,普票不可以),以增值税专用发票上注明的金额(指不含税金额)和 9% 的扣除率计算进项税额。

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的买价和 9% 的扣除率计算进项税额,从当期销项税额中扣除。

纳税人购进用于生产销售或委托加工 13% 税率货物的农产品,按照 10% 的扣除率计算进项税额(如农产品深加工企业)。

**【例 2-11】** 某罐头厂(一般纳税人)向农民收购一批黄桃用于罐头加工。收购该批黄桃时向农民开具的农产品收购发票上注明的买价为 100 000 元,加工好的黄桃罐头全部对外销售,不含税销售额为 160 000 元。该厂应缴纳多少增值税?

**【解析】** 销项税额 = 160 000 × 13% = 20 800(元)

可以抵扣的进项税额=100 000×10%=10 000(元)

应纳增值税=20 800-10 000=10 800(元)

(5) 纳税人购进国内旅客运输服务,其进项税额允许从销项税额中抵扣。

纳税人未取得增值税专用发票的,暂按照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:

航空旅客运输进项税额=(票价+燃油附加费)÷(1+9%)×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:

铁路旅客运输进项税额=票面金额÷(1+9%)×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:

公路、水路等其他旅客运输进项税额=票面金额÷(1+3%)×3%

(6) 自2019年4月1日起,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两年抵扣。此前按照上述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。

(7) 原增值税一般纳税人购进货物或者接受加工修理修配劳务,用于《销售服务、无形资产、不动产注释》所列项目的,不属于《增值税暂行条例》第十条所称的用于非增值税应税项目,其进项税额准予从销项税额中抵扣。

(8) 原增值税一般纳税人自用的应征消费税的摩托车、汽车、游艇,其进项税额准予从销项税额中抵扣。



## 知识链接

### 进项税加计抵减政策

一、《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》(财政部 税务总局 海关总署公告2019年第39号)的规定

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(以下称加计抵减政策)。

(1) 本公告所称生产、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。四项服务的具体范围按照《销售服务、无形资产、不动产注释》(财税[2016]36号印发)执行。

2019年3月31日前设立的纳税人,自2018年4月至2019年3月期间的销售额(经营期不满12个月的,按照实际经营期的销售额)符合上述规定条件的,自2019年4月1日起适用加计抵减政策。

2019年4月1日后设立的纳税人,自设立之日起3个月的销售额符合上述规定条件的,自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减政策。

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。

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) 纳税人应按照当期可抵扣进项税额的 10% 计提当期加计抵减额。按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额,不得计提加计抵减额;已计提加计抵减额的进项税额,按规定作进项税额转出的,应在进项税额转出当期,相应调减加计抵减额。计算公式如下:

$$\text{当期计提加计抵减额} = \text{当期可抵扣进项税额} \times 10\%$$

$$\text{当期可抵减加计抵减额} = \text{上期末加计抵减额余额} +$$

$$\text{当期计提加计抵减额} - \text{当期调减加计抵减额}$$

(3) 纳税人应按照现行规定计算一般计税方法下的应纳税额(以下称抵减前的应纳税额)后,区分以下情形加计抵减:

① 抵减前的应纳税额等于零的,当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减。

② 抵减前的应纳税额大于零,且大于当期可抵减加计抵减额的,当期可抵减加计抵减额全额从抵减前的应纳税额中抵减。

③ 抵减前的应纳税额大于零,且小于或等于当期可抵减加计抵减额的,以当期可抵减加计抵减额抵减应纳税额至零。未抵减完的当期可抵减加计抵减额,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:

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

(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《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定处理。

(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。

二、《财政部 税务总局关于明确生活性服务业增值税加计抵减政策的公告》(财政部 税务总局公告 2019 年第 87 号)规定

(1) 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(以下称加计抵减 15% 政策)。

(2) 本公告所称生活性服务业纳税人,是指提供生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过 50% 的纳税人。生活服务的具体范围按照《销售服务、无形资产、不动产注释》(财税[2016]36 号印发)执行。

2019 年 9 月 30 日前设立的纳税人,自 2018 年 10 月至 2019 年 9 月期间的销售额(经营期不满 12 个月的,按照实际经营期的销售额)符合上述规定条件的,自 2019 年 10 月 1 日起适用加计抵减 15% 政策。

2019年10月1日后设立的纳税人,自设立之日起3个月的销售额符合上述规定条件的,自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减15%政策。

纳税人确定适用加计抵减15%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。

(3) 生活性服务业纳税人应按照当期可抵扣进项税额的15%计提当期加计抵减额。按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额,不得计提加计抵减额;已按照15%计提加计抵减额的进项税额,按规定做进项税额转出的,应在进项税额转出当期,相应调减加计抵减额。计算公式如下:

$$\text{当期计提加计抵减额} = \text{当期可抵扣进项税额} \times 15\%$$

$$\text{当期可抵减加计抵减额} = \text{上期末加计抵减额余额} +$$

$$\text{当期计提加计抵减额} - \text{当期调减加计抵减额}$$

(4) 纳税人适用加计抵减政策的其他有关事项,按照《关于深化增值税改革有关政策的公告》(财政部 税务总局 海关总署公告2019年第39号)等有关规定执行。

## (二) 不得从销项税额中抵扣进项税额的项目

(1) 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣:

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、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产,仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产(不包括其他权益性无形资产)、不动产。

纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

② 非正常损失的购进货物,以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(不包括固定资产)、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,以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

⑤ 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。

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。

**注意:**“非正常损失”是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失和被执法部门依法没收、销毁、拆除的货物或不动产。

如果是因地震等自然灾害造成的非正常损失,进项税额准予抵扣;生产经营过程中的合理损耗,进项税额准予抵扣。

⑥ 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

⑦ 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

**【例 2-12】** 一般纳税人企业购进下列服务中,进项税额准予抵扣的有( )。

- |             |         |
|-------------|---------|
| A. 餐饮服务     | B. 咨询服务 |
| C. 国内旅客运输服务 | D. 住宿服务 |

**【答案】** BCD

**【解析】** 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务,进项税额不得从销项税额中抵扣。

**【例 2-13】** 根据增值税相关法律法规的规定,一般纳税人购进货物,其进项税额不得从销项税额中抵扣的有( )。

- A. 因管理不善造成霉烂变质的购进货物
- B. 被执法部门依法没收的购进货物
- C. 因地震造成毁损的购进货物
- D. 被执法部门强令自行销毁的购进货物

**【答案】** ABD

**【解析】** 因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失以及被执法部门依法没收、销毁、拆除的货物或不动产所造成的非正常损失,进项税额不得抵扣。因地震等自然灾害造成的非正常损失,进项税额准予抵扣。

(2) 纳税人购进货物、应税劳务、服务、无形资产或者不动产,取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国务院税务主管部门的有关规定,其进项税额不得抵扣。

(3) 一般纳税人兼营免税项目而无法划分不得抵扣的进项税额的,按下列公式计算不得抵扣的进项税额:

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \frac{\text{当月无法划分的全部进项税额} \times \text{当月免税项目销售额之和}}{\text{当月全部销售额之和}}$$

(4) 已经抵扣进项税额的购进货物、应税劳务、服务,发生法律规定的不得抵扣进项税情形(简易计税方法计税项目、免征增值税项目除外)的,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) 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。

(6) 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。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。

班车,是指按固定路线、固定时间运营并在固定站点停靠的运送旅客的陆路运输服务。

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)。

动漫企业和自主开发、生产动漫产品的认定标准和认定程序,按照《动漫企业认定管理办法(试行)》的规定执行。

- 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) 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,应自该发票开具之日起360日内认证,并在规定的纳税申报期内,向主管税务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日内向主管税务机关报送《海关完税凭证抵扣清单》,申请稽核比

对,逾期未申请的,其进项税额不予抵扣。

### 三、应纳税额的计算

增值税一般纳税人应纳税额的计算公式为:

$$\text{增值税一般纳税人应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

**【例 2-14】** 承案例导入,某生产企业为增值税一般纳税人,2019年6月,发生如下经济业务:

(1) 购买甲材料一批,取得增值税专用发票,发票上注明价款 200 000 元,进项税额 26 000 元,支付运输费用 4 000 元,进项税 360 元,并取得运输公司开具的增值税专用发票。

(2) 销售 A 产品一批,取得含税收入 565 000 元,款项存入银行。

(3) 接受其他企业投资的一批原材料,取得的增值税专用发票上注明的金额为 100 000 元,增值税 13 000 元。

(4) 销售 B 产品一批,取得含税收入 339 000 元,款已收,并支付运输费用 6 000 元,进项税 540 元,取得运输部门开具的增值税专用发票。

(5) 因管理不善,上月购入的一批原材料被盗(该批原材料的进项税额已认证抵扣),原材料成本为 100 000 元。

要求:计算该生产企业当月的增值税应纳税额。

**【解析】** 销项税额 =  $(565\,000 + 339\,000) \div (1 + 13\%) \times 13\% = 104\,000$ (元)

允许抵扣的进项税额 =  $26\,000 + 360 + 13\,000 + 540 - 100\,000 \times 13\% = 26\,900$ (元)

该企业当月的增值税应纳税额 =  $104\,000 - 26\,900 = 77\,100$ (元)

**【例 2-15】** 乐购商场为增值税一般纳税人,2019年9月,发生如下经济业务:

(1) 购进一批货物,取得增值税专用发票,发票上注明的货款为 500 000 元,增值税为 65 000 元。

(2) 购进货物一批,取得增值税普通发票,支付货款 22 600 元。

(3) 柜台零售货物收入 1 130 000 元;销售空调 50 台,取得含税收入 203 400 元,并上门为顾客安装,收取安装费 5 650 元。

(4) 赠送市残疾人运动会货物一批,市场价为 33 900 元。

要求:计算该商场当月的增值税应纳税额。

**【解析】** (1) 进项税额 65 000 元允许抵扣。

(2) 取得普通发票,进项税额不允许抵扣。

(3) 零售收入为含税收入,销售空调属于混合销售。

(4) 视同销售。

计算过程:

(1) 销项税额 =  $1\,130\,000 \div (1 + 13\%) \times 13\% + (203\,400 + 5\,650) \div (1 + 13\%) \times 13\% + 33\,900 \div (1 + 13\%) \times 13\% = 157\,950$ (元)

(2) 进项税额 = 65 000(元)

(3) 增值税应纳税额 =  $157\,950 - 65\,000 = 92\,950$ (元)

**【例 2-16】** 某旅行社 2019 年 7 月承揽旅游业务,取得 84.8 万元销售额(含税),为顾客支付门票费、餐费、住宿费 27.56 万元,并取得了符合规定的凭证。该旅行社本月购入办公

用计算机 4 台,取得增值税专用发票,注明价款 1.8 万元,增值税 0.234 万元。

要求:计算该旅行社本月增值税应纳税额。

**【解析】** 增值税应纳税额 =  $(84.8 - 27.56) \div (1 + 6\%) \times 6\% - 0.234$   
 $= 3.24 - 0.234$   
 $= 3.006$  (万元)

## 模块三 其他情况下应纳税额的计算

### 一、小规模纳税人及适用简易计税方法的一般纳税人应纳税额的计算

小规模纳税人及适用简易计税方法的一般纳税人应纳税额的计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率}$$

上式中销售额的确定和一般纳税人计税销售额的确定方法相同,销售额也是指不含税的销售额,若是含税销售额,须换算为不含税销售额,其计算公式为:

$$\text{不含税销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率})$$

式中,征收率为 3%、5%。

下列特定货物销售行为,无论从事者是小规模纳税人还是一般纳税人,一律按简易征税办法依 3% 的征收率计算应纳税额:

- (1) 寄售商店代销寄售物品。
- (2) 典当业销售死当物品。
- (3) 经有关机关批准的免税商店零售免税货物。

**【例 2-17】** 利华超市为增值税小规模纳税人,2019 年 8 月该超市发生如下业务:

- (1) 销售各类商品取得含增值税销售额 164 800 元,开具了普通发票。
- (2) 本月购进商品一批,共支付货款 80 000 元。

要求:计算该超市 8 月的增值税应纳税额。

**【解析】** 该超市 8 月的增值税应纳税额 =  $164\,800 \div (1 + 3\%) \times 3\% = 4\,800$  (元)

### 二、进口货物增值税应纳税额的计算

纳税人进口货物,无论是一般纳税人还是小规模纳税人,均应按照组成计税价格和规定的税率计算应纳税额,不允许扣除发生在境外的任何税金。其计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{增值税税率}$$

其中,组成计税价格的计算分以下两种情况:

- (1) 如果进口货物不需要缴纳消费税,则组成计税价格的计算公式为:

$$\text{组成计税价格} = \text{关税的完税价格} + \text{关税}$$

- (2) 如果进口货物需要缴纳消费税,则组成计税价格的计算公式为:

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

或

组成计税价格 =  $(\text{关税完税价格} + \text{关税}) \div (1 - \text{消费税比例税率})$  (消费税采用从价定率计征的)



组成计税价格=(关税完税价格+关税+进口数量×定额税率)÷(1-消费税比例税率)(消费税采用复合计税的)

一般贸易下,进口货物的关税完税价格以海关审定的成交价格为基础的到岸价格作为完税价格。成交价格是一般贸易下进口货物的买方为购买该项货物向卖方实际支付或应当支付的价格;到岸价格是包括货价,加上货物运抵我国关境内输入地点起卸前的包装费、运费、保险费和其他劳务费等费用构成的一种价格。

关税应纳税额的计算公式为:

$$\text{关税的应纳税额}=\text{关税的完税价格}\times\text{进口关税税率}$$

**【例 2-18】** 某外贸公司为增值税一般纳税人,2020年7月,该公司进口一批普通商品,海关核定的关税完税价格为180万元,已缴纳关税24万元。已知增值税税率为13%。

要求:计算该公司进口这批商品的增值税应纳税额。

**【解析】** 由于该批商品不属于应税消费品,因此不用缴纳消费税,进口货物增值税组成计税价格=关税完税价格+关税。

$$\begin{aligned}\text{进口环节应纳增值税}&=\text{组成计税价格}\times\text{增值税税率} \\ &=(180+24)\times 13\%=26.52(\text{万元})\end{aligned}$$

**【例 2-19】** 某公司为增值税一般纳税人,2020年8月从韩国进口一批高档化妆品,海关核定的关税完税价格为350万元,已纳关税48万元,已知消费税税率为15%,增值税税率为13%。

要求:计算该公司进口环节应纳的增值税税额。

**【解析】** 高档化妆品属于应税消费品,其组成计税价格为:

$$\begin{aligned}\text{组成计税价格}&=(\text{关税完税价格}+\text{关税})\div(1-\text{消费税税率}) \\ &=(350+48)\div(1-15\%)=468.2353(\text{万元})\end{aligned}$$

$$\text{进口环节应纳的增值税税额}=468.2353\times 13\%=60.8706(\text{万元})$$

### 三、扣缴税额的计算方法

境外单位或者个人在境内发生应税行为,在境内未设有经营机构的,以购买方为增值税扣缴义务人,扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额:

$$\text{应扣缴税额}=\text{购买方支付的价款}\div(1+\text{税率})\times\text{税率}$$

## 模块四 增值税征收管理

### 一、增值税纳税义务发生时间

#### 1. 纳税人销售货物或提供应税劳务的纳税义务发生时间

发生应税销售行为,纳税人的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。收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天,按销售结算方式的不同,纳税义务发生时间具体为:

(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) 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) 进口货物为报关进口的当天。

## 2. 纳税人发生应税行为的纳税义务发生时间

纳税人发生应税行为的纳税义务发生时间为:

(1) 纳税人发生应税行为并收讫销售款项或者取得索取销售款凭据的当天;先开具发票的,为开具发票的当天。

收讫销售款项,是指纳税人销售服务、无形资产、不动产过程中或者完成后收到款项。

取得索取销售款项凭据的当天,是指书面合同确定的付款日期;未签订书面合同或者书面合同未确定付款日期的,为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

(2) 纳税人提供建筑服务、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。

(3) 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。

(4) 纳税人发生视同销售情形的,为服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天。

(5) 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 2-20】** 下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中,正确的是( )。

- A. 纳税人发生应税行为先开具发票的,为开具发票的当天
- B. 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的,为收到预收款的当天
- C. 纳税人提供建筑服务采取预收款方式的,为交付租赁物的当天
- 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】** ABD

**【解析】** 纳税人提供建筑服务采取预收款方式的,纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

## 二、增值税的纳税期限

增值税的纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度。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。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。不能按照固定期限纳税的,可以按次纳税。

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;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。

扣缴义务人解缴税款的期限,按照上述规定执行。

进口货物,应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、增值税的纳税地点

增值税的纳税地点,按不同情形具体如下:

(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。总机构和分支机构不在同一县(市)的,应当分别向各自所在地的主管税务机关申报纳税;经国务院财政部和国家税务总局或者其授权的财政、税务机关批准,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。

固定业户到外县(市)销售货物或者应税劳务,应当向其机构所在地主管税务机关申请开具《外管证》,向其机构所在地主管税务机关申报纳税。未开具证明的,应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税;未向销售地或者劳务发生地主管税务机关申报纳税的,由其机构所在地的主管税务机关补征税款。

(2) 非固定业户销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为,应向销售地、劳务发生地或者应税行为发生地主管税务机关申报纳税;未申报纳税的,由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

(3) 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、自然资源所在地主管税务机关申报纳税。

(4) 进口货物,应当向报关地海关申报纳税。

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

### 四、增值税专用发票

增值税专用发票(以下简称专用发票),是增值税一般纳税人(以下简称一般纳税人)销售货物或者提供应税劳务或者发生应税行为开具的发票,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。

#### (一) 专用发票的领购

一般纳税人领购专用设备后,凭《最高开票限额申请表》《发票领购簿》到主管税务机关办理初始发行。初始发行,是指主管税务机关将一般纳税人的企业名称,税务登记代码,开票限额,购票限量,购票人员姓名、密码,开票机数量,国家税务总局规定的其他信息等载入空白金税卡和 IC 卡的行为。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。

其他有关增值税税务资料的内容,由省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局确定。

(2) 有《中华人民共和国税收征收管理法》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。

有上述情形的,如已领购专用发票,主管税务机关应暂扣其结存的专用发票和 IC 卡。

## (二) 专用发票的使用管理

### 1. 专用发票的开票限额

专用发票实行最高开票限额管理。最高开票限额,是指单份专用发票开具的销售额合计数不得达到的上限额度。

最高开票限额由一般纳税人申请,税务机关依法审批。最高开票限额为十万元及以下的,由区县级税务机关审批;最高开票限额为一百万元的,由地市级税务机关审批;最高开票限额为一千万元及以上的,由省级税务机关审批。防伪税控系统的具体发行工作由区县级税务机关负责。

### 2. 专用发票的开具范围

一般纳税人销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为,应向购买方开具专用发票。

自 2020 年 2 月 1 日起,增值税小规模纳税人(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。选择自行开具增值税专用发票的小规模纳税人,税务机关不再为其代开增值税专用发票。

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) 销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为适用免税规定的(法律、法规及国家税务总局另有规定的除外)。

(3) 向消费者个人销售货物、提供应税劳务或者发生应税行为的。

(4) 小规模纳税人销售货物、提供应税劳务或者应税行为的(需要开具专用发票的,可向主管税务机关申请代开,国家税务总局另有规定的除外)。

**【例 2-21】** 一般纳税人发生的下列业务中,不得开具增值税专用发票的有( )。

- A. 商场向消费者个人销售洗衣机
- B. 商贸公司向一般纳税人销售办公用品
- C. 维修店向消费者个人提供家电维修劳务
- D. 商店向小规模纳税人零售烟、酒

**【答案】** ACD

**【解析】** 选项 A、C,向消费者个人销售货物或者提供应税劳务的,不得开具增值税专用发票;选项 D,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,不得开具增值税专用发票。

### 3. 专用发票的开具要求

专用发票应按下列要求开具:

- (1) 项目齐全,与实际交易相符。
- (2) 字迹清楚,不得压线、错格。
- (3) 发票联和抵扣联加盖财务专用章或者发票专用章。
- (4) 按照增值税纳税义务的发生时间开具。

对不符合上述要求的专用发票,购买方有权拒收。

### (三) 专用发票的联次

增值税专用发票的基本联次为以下三联:

- (1) 发票联:由购货方作为付款的记账凭证。
- (2) 税款抵扣联:由购货方作为扣税凭证。
- (3) 记账联:由销货方作为销售的记账凭证。

## 模块五 增值税的纳税申报

### 一、小规模纳税人的纳税申报

#### (一) 纳税申报所需资料

- (1) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》。
- (2) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料》。本表由销售服务有扣除项目的纳税人填写,其他小规模纳税人不填报。
- (3) 《增值税减免税申报明细表》。本表为增值税一般纳税人和增值税小规模纳税人共用表,享受增值税减免税优惠的增值税小规模纳税人需填写本表。

发生增值税税控系统专用设备费用、技术维护费以及购置税控收款机费用的增值税小规模纳税人也需填报本表。

仅享受月销售额不超过 10 万元(按季纳税 30 万元)免征增值税政策或未达起征点的增值税小规模纳税人不需要填写本表,即小规模纳税人申报表主表第 12 栏“其他免税销售额”“本期数”无数据时,不需要填写本表。有其他免税项目销售额或享受增值税减免税优惠的需要填写减免税申报明细表。

#### (二) 申报表中的名词解释

(1) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》及填写说明所称“货物”,是指增值税的应税货物。

(2) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》及填写说明所称“劳务”,是指增值税的应税加工、修理、修配劳务。

(3) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》及填写说明所称“服务、不动产和无形资产”,是指销售服务、不动产和无形资产(以下简称应税行为)。

(4) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》及填写说明所称“扣除项目”,是指纳税人发生应税行为,在确定销售额时,按照有关规定允许其从取得的全部价款和价外费用中扣除价款的项目。

#### (三) 《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》及其填写说明

表 2-1 为《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》。表 2-2 为《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料》。



(续表)

纳税人或代理人声明:	如纳税人填报,由纳税人填写以下各栏:
本纳税申报表是根据国家税收法律法规及相关规定填报的,我确定它是真实的、可靠的、完整的。	办税人员: _____ 财务负责人: _____
	法定代表人: _____ 联系电话: _____
	如委托代理人填报,由代理人填写以下各栏:
	代理人名称(公章): _____ 经办人: _____
	联系电话: _____

主管税务机关:

接收人:

接收日期:

表 2-2 增值税纳税申报表

(小规模纳税人适用附列资料)

税款所属期: 年 月 日至 年 月 日

填表日期: 年 月 日

纳税人名称(公章):

金额单位:元至角分

应税行为(3%征收率)扣除额计算			
期初余额	本期发生额	本期扣除额	期末余额
1	2	3(3≤1+2之和,且3≤5)	4=1+2-3
应税行为(3%征收率)计税销售额计算			
全部含税收入 (适用3%征收率)	本期扣除额	含税销售额	不含税销售额
5	6=3	7=5-6	8=7÷1.03
应税行为(5%征收率)扣除额计算			
期初余额	本期发生额	本期扣除额	期末余额
9	10	11(11≤9+10之和, 且11≤13)	12=9+10-11
应税行为(5%征收率)计税销售额计算			
全部含税收入 (适用5%征收率)	本期扣除额	含税销售额	不含税销售额
13	14=11	15=13-14	16=15÷1.05

表 2-1 中“货物及劳务”与“服务、不动产和无形资产”各项目应分别填写。

- (1) “纳税人识别号”栏,填写纳税人的税务登记证件号码。
- (2) “纳税人名称”栏,填写纳税人名称全称。
- (3) “税款所属期”是指纳税人申报的增值税应纳税额的所属时间,应填写具体的起止

年、月、日。

(4) 第1栏“应征增值税不含税销售额(3%征收率)”:填写本期销售货物及劳务、发生应税行为适用3%征收率的不含税销售额,不包括应税行为适用5%征收率的不含税销售额、销售使用过的固定资产和销售旧货的不含税销售额、免税销售额、出口免税销售额、查补销售额。

纳税人发生适用3%征收率的应税行为且有扣除项目的,本栏填写扣除后的不含税销售额,与当期《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料》第8栏数据一致。

(5) 第2栏“税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额”:填写税务机关代开的增值税专用发票销售额合计。

(6) 第3栏“税控器具开具的普通发票不含税销售额”:填写税控器具开具的货物及劳务、应税行为的普通发票金额换算的不含税销售额。

(7) 第4栏“应征增值税不含税销售额(5%征收率)”:填写本期发生应税行为适用5%征收率的不含税销售额。

纳税人发生适用5%征收率应税行为且有扣除项目的,本栏填写扣除后的不含税销售额,与当期《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料》第16栏数据一致。

(8) 第5栏“税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额”:填写税务机关代开的增值税专用发票销售额合计。

(9) 第6栏“税控器具开具的普通发票不含税销售额”:填写税控器具开具的发生应税行为的普通发票金额换算的不含税销售额。

(10) 第7栏“销售使用过的固定资产不含税销售额”:填写销售自己使用过的固定资产(不含不动产,下同)和销售旧货的不含税销售额,销售额=含税销售额/(1+3%)。

(11) 第8栏“税控器具开具的普通发票不含税销售额”:填写税控器具开具的销售自己使用过的固定资产和销售旧货的普通发票金额换算的不含税销售额。

(12) 第9栏“免税销售额”:填写销售免征增值税的货物及劳务、应税行为的销售额,不包括出口免税销售额。

应税行为有扣除项目的纳税人,填写扣除之前的销售额。

(13) 第10栏“小微企业免税销售额”:填写符合小微企业免征增值税政策的免税销售额,不包括符合其他增值税免税政策的销售额。个体工商户和其他个人不填写本栏次。

(14) 第11栏“未达起征点销售额”:填写个体工商户和其他个人未达起征点(含支持小微企业免征增值税政策)的免税销售额,不包括符合其他增值税免税政策的销售额。本栏次由个体工商户和其他个人填写。

(15) 第12栏“其他免税销售额”:填写销售免征增值税的货物及劳务、应税行为的销售额,不包括符合小微企业免征增值税和未达起征点政策的免税销售额。

(16) 第13栏“出口免税销售额”:填写出口免征增值税货物及劳务、出口免征增值税应税行为的销售额。

应税行为有扣除项目的纳税人,填写扣除之前的销售额。

(17) 第14栏“税控器具开具的普通发票销售额”:填写税控器具开具的出口免征增值税货物及劳务、出口免征增值税应税行为的普通发票销售额。

(18) 第15栏“本期应纳税额”:填写本期按征收率计算缴纳的应纳税额。

(19) 第16栏“本期应纳税额减征额”:填写纳税人本期按照税法规定减征的增值税应



纳税额,包含可在增值税应纳税额中全额抵减的增值税税控系统专用设备费用及技术维护费,可在增值税应纳税额中抵免的购置税控收款机的增值税税额。

当本期减征额小于或等于第 15 栏“本期应纳税额”时,按本期减征额实际填写;当本期减征额大于第 15 栏“本期应纳税额”时,按本期第 15 栏填写,本期减征额不足抵减部分结转下期继续抵减。

(20) 第 17 栏“本期免税额”:填写纳税人本期增值税免税额,免税额根据第 9 栏“免税销售额”和征收率计算。

(21) 第 18 栏“小微企业免税额”:填写符合小微企业免征增值税政策的增值税免税额,免税额根据第 10 栏“小微企业免税销售额”和征收率计算。

(22) 第 19 栏“未达起征点免税额”:填写个体工商户和其他个人未达起征点(含支持小微企业免征增值税政策)的增值税免税额,免税额根据第 11 栏“未达起征点销售额”和征收率计算。

(23) 第 21 栏“本期预缴税额”:填写纳税人本期预缴的增值税额,但不包括查补缴纳的增值税额。

## 二、一般纳税人的纳税申报

### (一) 纳税申报所需资料

纳税申报所需资料有:《增值税纳税申报表(一般纳税人适用)》、《增值税纳税申报表附列资料(一)》(本期销售情况明细)、《增值税纳税申报表附列资料(二)》(本期进项税额明细)、《增值税纳税申报表附列资料(三)》(服务、不动产和无形资产扣除项目明细)、《增值税纳税申报表附列资料(四)》(税额抵减情况表)、《增值税减免税申报明细表》,如表 2-3 至表 2-8 所示。

表 2-3 增值税纳税申报表

(一般纳税人适用)

根据国家税收法律法规及增值税相关规定制定本表。纳税人不论有无销售额,均应按税务机关核定的纳税期限填写本表,并向当地税务机关申报。

税款所属时间:自 年 月 日至 年 月 日 填表日期: 年 月 日 金额单位:元至角分

纳税人识别号										所属行业:																	
纳税人名称					(公章) 法定代表人姓名					注册地址					生产经营地址												
开户银行及账号					登记注册类型					电话号码																	
项 目										栏 次										一般项目				即征即退项目			
																				本月数		本年累计		本月数		本年累计	
销 售 额	(一)按适用税率计税销售额									1																	
	其中:应税货物销售额									2																	
	应税劳务销售额									3																	
	纳税检查调整的销售额									4																	
	(二)按简易办法计税销售额									5																	
	其中:纳税检查调整的销售额									6																	

(续表)

项 目		栏 次	一般项目		即征即退项目	
			本月数	本年累计	本月数	本年累计
销售 额	(三)免、抵、退办法出口销售额	7			—	—
	(四)免税销售额	8			—	—
	其中:免税货物销售额	9			—	—
	免税劳务销售额	10			—	—
税款 计算	销项税额	11				
	进项税额	12				
	上期留抵税额	13				—
	进项税额转出	14				
	免、抵、退应退税额	15			—	—
	按适用税率计算的纳税检查应补缴税额	16			—	—
	应抵扣税额合计	$17=12+13-14-15+16$		—		—
	实际抵扣税额	18(如 $17 < 11$ , 则为 17, 否则为 11)				
	应纳税额	$19=11-18$				
	期末留抵税额	$20=17-18$				—
	简易计税办法计算的应纳税额	21				
	按简易计税办法计算的纳税检查应补缴税额	22			—	—
	应纳税额减征额	23				
	应纳税额合计	$24=19+21-23$				
税款 缴纳	期初未缴税额(多缴为负数)	25				
	实收出口开具专用缴款书退税额	26			—	—
	本期已缴税额	$27=28+29+30+31$				
	①分次预缴税额	28		—		—
	②出口开具专用缴款书预缴税额	29		—	—	—
	③本期缴纳上期应纳税额	30				
	④本期缴纳欠缴税额	31				
	期末未缴税额(多缴为负数)	$32=24+25+26-27$				
	其中:欠缴税额( $\geq 0$ )	$33=25+26-27$		—		—
本期应补(退)税额	$34=24-28-29$		—		—	

(续表)

项 目	栏 次	一般项目		即征即退项目	
		本月数	本年累计	本月数	本年累计
税款缴纳	即征即退实际退税额	35	—	—	
	期初未缴查补税额	36		—	—
	本期入库查补税额	37		—	—
	期末未缴查补税额	38=16+22+36- 37		—	—
授权声明	如果你已委托代理人申报,请填写下列资料: 为代理一切税务事宜,现授权_____ (地址)_____为本纳税人的代理申报人,任何与本申报表有关的往来文件,都可寄予此人 授权人签字:		申报人声明	本纳税申报表是根据国家税收法律法规及相关规定填报的,我确定它是真实的、可靠的、完整的。  声明人签字:	

主管税务机关:

接收人:

接收日期:

表 2-4 增值税纳税申报表附表资料(一)  
(本期销售情况明细)

税款所属时间: 年 月 日至 年 月 日

纳税人名称:(公章)

金额单位:元至角分

项目及栏次	开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票		纳税检查调整		合计		服务、不 动产和无 形资产扣 除项目本 期实际扣 除金额		扣除后		
	销售额	销项 (应纳) 税额	销售额	销项 (应纳) 税额	销售额	销项 (应纳) 税额	销售额	销项 (应纳) 税额	销项 (应纳) 税额	销项 (应纳) 税额	价税 合计	销项 (应纳) 税额	销项 (应纳) 税额	含税 (免税) 销售额	销项 (应纳) 税额
1	2	3	4	5	6	7	8	9=1+ 3+5+7	10=2+ 4+6+8	11= 9+10	12	13= 11-12	14=13÷ (100%+ 税率或征 收率)× 税率或征 收率		
13%税率的货物及加工、修理修配劳务	1														
13%税率的不动产、无形资产	2														
9%税率的货物及加工、修理修配劳务	3														
9%税率的不动产、无形资产	4														
6%税率	5														
其中: 即征即退货物及加工、修理修配劳务	6														
即征即退 项目	7														
二 一般计税方法计税															

(续表)

项目及栏次	开具增值税专用发票		开具其他发票		未开发票		纳税检查调整		合计		服务、不动产和无形资产扣除项目本期实际扣除金额		扣除后	
	销售额	销项(应纳税)税额	销售额	销项(应纳税)税额	销售额	销项(应纳税)税额	销售额	销项(应纳税)税额	销项(应纳税)税额	价税合计	除项目本期实际扣除金额	含税(免税)销售额	销项(应纳税)税额	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9=1+3+5+7	11=10+9+10	12	13=11-12	14=13÷(100%+税率或征收率)×征收率	
6%征收率														
5%征收率的货物及加工修理修配劳务														
5%征收率的服务、不动产和无形资产														
4%征收率														
3%征收率的货物及加工修理修配劳务														
3%征收率的服务、不动产和无形资产														
预征率 %														
预征率 %														
预征率 %														
其中： 即征即退货物及加工修理修配劳务														
即征即退项目														

二、简易计税方法计税

(续表)

项目及栏次	开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票		纳税检查调整		合计		服务、不动产和无形资产扣除项目本期实际扣除金额	扣除后	
	销售额	销项(应纳税)税额	销售额	销项(应纳税)税额	销售额	销项(应纳税)税额	销售额	销项(应纳税)税额	销项(应纳税)税额	价税合计		含税(免税)销售额	销项(应纳税)税额
	1	2	3	4	5	6	7	8			12	13=11-12	14=13÷(100%+税率或征收率)×税率或征收率
					9=1+3+5+7	10=2+4+6+8			11=9+10				
三、免抵退税	16												
货物及加工修理修配劳务													
服务、不动产和无形资产	17												
四、免税	18												
货物及加工修理修配劳务													
服务、不动产和无形资产	19												

表 2-5 增值税纳税申报表附列资料(二)

(本期进项税额明细)

税款所属时间: 年 月 日至 年 月 日

纳税人名称:(公章)

金额单位:元至角分

一、申报抵扣的进项税额				
项 目	栏 次	份 数	金 额	税 额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3			
其中:本期认证相符且本期申报抵扣	2			
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+ 8a+8b			
其中:海关进口增值税专用缴款书	5			
农产品收购发票或者销售发票	6			
代扣代缴税收缴款凭证	7		—	
加计扣除农产品进项税额	8a	—	—	
其他	8b			
(三) 本期用于购建不动产的扣税凭证	9			
(四) 本期用于抵扣的旅客运输服务扣税凭证	10			
(五) 外贸企业进项税额抵扣证明	11	—	—	
当期申报抵扣进项税额合计	12=1+4+11			
二、进项税额转出额				
项 目	栏 次	税 额		
本期进项税额转出额	13=14 至 23 之和			
其中:免税项目用	14			
集体福利、个人消费	15			
非正常损失	16			
简易计税方法征税项目用	17			
免抵退税办法不得抵扣的进项税额	18			
纳税检查调减进项税额	19			
红字专用发票信息表注明的进项税额	20			
上期留抵税额抵减欠税	21			
上期留抵税额退税	22			
其他应作进项税额转出的情形	23			

(续表)

三、待抵扣进项税额				
项 目	栏 次	份 数	金 额	税 额
(一) 认证相符的增值税专用发票	24	—	—	—
期初已认证相符但未申报抵扣	25			
本期认证相符且本期未申报抵扣	26			
期末已认证相符但未申报抵扣	27			
其中:按照税法规定不允许抵扣	28			
(二) 其他扣税凭证	29 = 30 至 33 之和			
其中:海关进口增值税专用缴款书	30			
农产品收购发票或者销售发票	31			
代扣代缴税收缴款凭证	32		—	
其他	33			
	34			
四、其他				
项 目	栏 次	份 数	金 额	税 额
本期认证相符的增值税专用发票	35			
代扣代缴税额	36	—	—	



表 2-6 增值税纳税申报表附表资料(三)  
(服务、不动产和无形资产扣除项目明细)

税款所属时间: 年 月 日至 年 月 日

纳税人名称:(公章)

金额单位:元至角分

项目及栏次	1	2	3	服务、不动产和无形资产扣除项目			6=4-5
				本期服务、不动产和无形资产价税合计额 (免税销售额)	本期发生额	本期应扣除金额 4=2+3	
13%税率的项目	1						
9%税率的项目	2						
6%税率的项目(不含金融商品转让)	3						
6%税率的金融商品转让项目	4						
5%征收率的项目	5						
3%征收率的项目	6						
免抵退税的项目	7						
免税的项目	8						

表 2-7 增值税纳税申报表附表(四)  
(税额抵减情况表)

税款所属时间: 年 月 日至 年 月 日

纳税人名称:(公章)

金额单位:元至角分

一、税额抵减情况						
序号	抵减项目	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
1	增值税控系统专用设备及技术维护费	1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
2	分支机构预征缴纳税款					
3	建筑服务预征缴纳税款					
4	销售不动产预征缴纳税款					
5	出租不动产预征缴纳税款					
二、加计抵减情况						
序号	加计抵减项目	期初余额	本期发生额	本期调减额	本期可抵减额	本期实际抵减额
		1	2	3	4=1+2-3	5
6	一般项目加计抵减额计算					
7	即征即退项目加计抵减额计算					
8	合计					

表 2-8 增值税减免申报明细表

税款所属时间：自 年 月 日至 年 月 日

纳税人名称(公章)：

金额单位：元至角分

一、减税项目						
减税性质代码及名称	栏次	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
合计	1					
	2					
	3					
	4					
	5					
	6					
二、免税项目						
免税性质代码及名称	栏次	免征增值税项目 销售额	免税销售额扣除项目 本期实际扣除金额	扣除后免税销售额	免税销售额 对应的进项税额	免税额
		1	2	3=1-2	4	5
合计	7					
出口免税	8					
其中：跨境服务	9					
	10					
	11					
	12					
	13					
	14					
	15					
	16					

一般纳税人按照以下顺序填写申报表：

第一步：填写《增值税纳税申报表附列资料(一)》(本期销售情况明细)第1至11列。

第二步：填写《增值税纳税申报表附列资料(三)》(服务、不动产和无形资产扣除项目明细)。(有差额扣除项目的纳税人填写)

第三步：填写《增值税纳税申报表附列资料(一)》(本期销售情况明细)第12至14列。(有差额扣除项目的纳税人填写)

第四步：填写《增值税减免税申报明细表》。(有减免税业务的纳税人填写)

第五步：填写《增值税纳税申报表附列资料(二)》(本期进项税额明细)。

第六步：填写《增值税纳税申报表附列资料(四)》(税额抵减情况表)。(有税额抵减业务的纳税人填写)

第七步：填写《增值税纳税申报表(一般纳税人适用)》。(根据附表数据填写主表)

### (二)《增值税纳税申报表(一般纳税人适用)》中的名词解释

(1) 本表及后续填写说明所称“货物”，是指增值税的应税货物。

(2) 本表及后续填写说明所称“劳务”，是指增值税的应税加工、修理、修配劳务。

(3) 本表及后续填写说明所称“服务、不动产和无形资产”，是指销售服务、不动产和无形资产。

(4) 本表及后续填写说明所称“按适用税率计税”“按适用税率计算”和“一般计税方法”，均指按“应纳税额=当期销项税额-当期进项税额”公式计算增值税应纳税额的计税方法。

(5) 本表及后续填写说明所称“按简易办法计税”“按简易征收办法计算”和“简易计税方法”，均指按“应纳税额=销售额×征收率”公式计算增值税应纳税额的计税方法。

(6) 本表及后续填写说明所称“扣除项目”，是指纳税人销售服务、不动产和无形资产，在确定销售额时，按照有关规定允许其从取得的全部价款和价外费用中扣除价款的项目。

### (三)《增值税纳税申报表(一般纳税人适用)》填写说明

(1) “税款所属时间”：指纳税人申报的增值税应纳税额的所属时间，应填写具体的起止年、月、日。

(2) “填表日期”：指纳税人填写本表的具体日期。

(3) “纳税人识别号”：填写纳税人的税务登记证件号码(统一社会信用代码)。

(4) “所属行业”：按照国民经济行业分类与代码中的小类行业填写。

(5) “纳税人名称”：填写纳税人单位名称全称。

(6) “法定代表人姓名”：填写纳税人法定代表人的姓名。

(7) “注册地址”：填写纳税人税务登记证件所注明的详细地址。

(8) “生产经营地址”：填写纳税人实际生产经营地的详细地址。

(9) “开户银行及账号”：填写纳税人开户银行的名称和纳税人在该银行的结算账户号码。

(10) “登记注册类型”：按纳税人税务登记证件的栏目内容填写。

(11) “电话号码”：填写可联系到纳税人的常用电话号码。

(12) “即征即退项目”列：填写纳税人按规定享受增值税即征即退政策的货物、劳务和

服务、不动产、无形资产的征(退)税数据。

(13) “一般项目”列:填写除享受增值税即征即退政策以外的货物、劳务和服务、不动产、无形资产的征(免)税数据。

(14) “本年累计”列:一般填写本年度内各月“本月数”之和。其中,第13、20、25、32、36、38栏及第18栏“实际抵扣税额”“一般项目”列的“本年累计”分别按本填写说明第27、34、39、46、50、52、32条要求填写。

(15) 第1栏“(一)按适用税率计税销售额”:填写纳税人本期按一般计税方法计算缴纳增值税的销售额,包含:在财务上不作销售但按税法规定应缴纳增值税的视同销售和价外费用的销售额;外贸企业作价销售进料加工复出口货物的销售额;税务、财政、审计部门检查后按一般计税方法计算调整的销售额。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之前的不含税销售额。

本栏“一般项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第9列第1至5行之和一第9列第6、7行之和。

本栏“即征即退项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第9列第6、7行之和。

(16) 第2栏“其中:应税货物销售额”:填写纳税人本期按适用税率计算增值税的应税货物的销售额,包含在财务上不作销售但按税法规定应缴纳增值税的视同销售货物和价外费用销售额,以及外贸企业作价销售进料加工复出口货物的销售额。

(17) 第3栏“应税劳务销售额”:填写纳税人本期按适用税率计算增值税的应税劳务的销售额。

(18) 第4栏“纳税检查调整的销售额”:填写纳税人因税务、财政、审计部门检查,并按一般计税方法在本期计算调整的销售额。但享受增值税即征即退政策的货物、劳务和服务、不动产、无形资产,经纳税检查属于偷税的,不填入“即征即退项目”列,而应填入“一般项目”列。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之前的不含税销售额。

本栏“一般项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第7列第1至5行之和。

(19) 第5栏“按简易办法计税销售额”:填写纳税人本期按简易计税方法计算增值税的销售额。包含纳税检查调整按简易计税方法计算增值税的销售额。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之前的不含税销售额;服务、不动产和无形资产按规定汇总计算缴纳增值税的分支机构,其当期按预征率计算缴纳增值税的销售额也填入本栏。

本栏“一般项目”列“本月数” $\geq$ 《增值税纳税申报表附列资料(一)》第9列第8至13b行之和一第9列第14、15行之和。

本栏“即征即退项目”列“本月数” $\geq$ 《增值税纳税申报表附列资料(一)》第9列第14、15行之和。

(20) 第6栏“其中:纳税检查调整的销售额”:填写纳税人因税务、财政、审计部门检查,

并按简易计税方法在本期计算调整的销售额。但享受增值税即征即退政策的货物、劳务和服务、不动产、无形资产,经纳税检查属于偷税的,不填入“即征即退项目”列,而应填入“一般项目”列。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之前的不含税销售额。

(21) 第7栏“免、抵、退办法出口销售额”:填写纳税人本期适用免、抵、退税办法的出口货物、劳务和服务、无形资产的销售额。

营业税改征增值税的纳税人,服务、无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之前的销售额。

本栏“一般项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第9列第16、17行之和。

(22) 第8栏“免税销售额”:填写纳税人本期按照税法规定免征增值税的销售额和适用零税率的销售额,但零税率的销售额中不包括适用免、抵、退税办法的销售额。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之前的免税销售额。

本栏“一般项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第9列第18、19行之和。

(23) 第9栏“其中:免税货物销售额”:填写纳税人本期按照税法规定免征增值税的货物销售额及适用零税率的货物销售额,但零税率的销售额中不包括适用免、抵、退税办法出口货物的销售额。

(24) 第10栏“免税劳务销售额”:填写纳税人本期按照税法规定免征增值税的劳务销售额及适用零税率的劳务销售额,但零税率的销售额中不包括适用免、抵、退税办法的劳务的销售额。

(25) 第11栏“销项税额”:填写纳税人本期按一般计税方法计税的货物、劳务和服务、不动产、无形资产的销项税额。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产有扣除项目的,本栏应填写扣除之后的销项税额。

本栏“一般项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》(第10列第1、3行之和一第10列第6行)+(第14列第2、4、5行之和一第14列第7行)。

本栏“即征即退项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第10列第6行+第14列第7行。

(26) 第12栏“进项税额”:填写纳税人本期申报抵扣的进项税额。

本栏“一般项目”列“本月数”+“即征即退项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(二)》第12栏“税额”。

(27) 第13栏“上期留抵税额”:“本月数”按上一税款所属期申报表第20栏“期末留抵税额”“本月数”填写。本栏“一般项目”列“本年累计”不填写。

(28) 第14栏“进项税额转出”:填写纳税人已经抵扣,但按税法规定本期应转出的进项税额。

本栏“一般项目”列“本月数”+“即征即退项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列

资料(二)》第13栏“税额”。

(29) 第15栏“免、抵、退应退税额”:反映税务机关退税部门按照出口货物、劳务和服务、无形资产免、抵、退办法审批的增值税应退税额。

(30) 第16栏“按适用税率计算的纳税检查应补缴税额”:填写税务、财政、审计部门检查,按一般计税方法计算的纳税检查应补缴的增值税税额。

本栏“一般项目”列“本月数” $\leq$ 《增值税纳税申报表附列资料(一)》第8列第1至5行之和+《增值税纳税申报表附列资料(二)》第19栏。

(31) 第17栏“应抵扣税额合计”:填写纳税人本期应抵扣进项税额的合计数。按表中所列公式计算填写。

(32) 第18栏“实际抵扣税额”:“本月数”按表中所列公式计算填写。本栏“一般项目”列“本年累计”不填写。

(33) 第19栏“应纳税额”:反映纳税人本期按一般计税方法计算并应缴纳的增值税额。

① 适用加计抵减政策的纳税人,按以下公式填写:

本栏“一般项目”列“本月数”=第11栏“销项税额”“一般项目”列“本月数”-第18栏“实际抵扣税额”“一般项目”列“本月数”-“实际抵减额”;

本栏“即征即退项目”列“本月数”=第11栏“销项税额”“即征即退项目”列“本月数”-第18栏“实际抵扣税额”“即征即退项目”列“本月数”-“实际抵减额”。

适用加计抵减政策的纳税人,是指按照规定计提加计抵减额,并可从本期适用一般计税方法计算的应纳税额中抵减的纳税人(下同)。“实际抵减额”是指按照规定可从本期适用一般计税方法计算的应纳税额中抵减的加计抵减额,分别对应《增值税纳税申报表附列资料(四)》第6行“一般项目加计抵减额计算”、第7行“即征即退项目加计抵减额计算”的“本期实际抵减额”列。

② 其他纳税人按表中所列公式填写。

(34) 第20栏“期末留抵税额”:“本月数”按表中所列公式填写。本栏“一般项目”列“本年累计”不填写。

(35) 第21栏“简易计税办法计算的应纳税额”:反映纳税人本期按简易计税方法计算并应缴纳的增值税额,但不包括按简易计税方法计算的纳税检查应补缴税额。按以下公式计算填写:

本栏“一般项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》(第10列第8、9a、10、11行之和-第10列第14行)+(第14列第9b、12、13a、13b行之和-第14列第15行);

本栏“即征即退项目”列“本月数”=《增值税纳税申报表附列资料(一)》第10列第14行+第14列第15行。

营业税改征增值税的纳税人,服务、不动产和无形资产按规定汇总计算缴纳增值税的分支机构,应将预征增值税额填入本栏。预征增值税额=应预征增值税的销售额 $\times$ 预征率。

(36) 第22栏“按简易计税办法计算的纳税检查应补缴税额”:填写纳税人本期因税务、财政、审计部门检查并按简易计税方法计算的纳税检查应补缴税额。

(37) 第23栏“应纳税额减征额”:填写纳税人本期按照税法规定减征的增值税应纳税额。包含按照规定可在增值税应纳税额中全额抵减的增值税税控系统专用设备费用以及技术维护费。

当本期减征额小于或等于第 19 栏“应纳税额”与第 21 栏“简易计税办法计算的应纳税额”之和时,按本期减征额实际填写;当本期减征额大于第 19 栏“应纳税额”与第 21 栏“简易计税办法计算的应纳税额”之和时,按本期第 19 栏与第 21 栏之和填写。本期减征额不足抵减部分结转下期继续抵减。

(38) 第 24 栏“应纳税额合计”:反映纳税人本期应缴增值税的合计数。按表中所列公式计算填写。

(39) 第 25 栏“期初未缴税额(多缴为负数)”：“本月数”按上一税款所属期申报表第 32 栏“期末未缴税额(多缴为负数)”“本月数”填写。“本年累计”按上年度最后一个税款所属期申报表第 32 栏“期末未缴税额(多缴为负数)”“本年累计”填写。

(40) 第 26 栏“实收出口开具专用缴款书退税额”:本栏不填写。

(41) 第 27 栏“本期已缴税额”:反映纳税人本期实际缴纳的增值税额,但不包括本期入库的查补税款。按表中所列公式计算填写。

(42) 第 28 栏“①分次预缴税额”:填写纳税人本期已缴纳的准予在本期增值税应纳税额中抵减的税额。

营业税改征增值税的纳税人,分以下几种情况填写:

① 服务、不动产和无形资产按规定汇总计算缴纳增值税的总机构,其可以从本期增值税应纳税额中抵减的分支机构已缴纳的税款,按当期实际可抵减数填入本栏,不足抵减部分结转下期继续抵减。

② 销售建筑服务并按规定预缴增值税的纳税人,其可以从本期增值税应纳税额中抵减的已缴纳的税款,按当期实际可抵减数填入本栏,不足抵减部分结转下期继续抵减。

③ 销售不动产并按规定预缴增值税的纳税人,其可以从本期增值税应纳税额中抵减的已缴纳的税款,按当期实际可抵减数填入本栏,不足抵减部分结转下期继续抵减。

④ 出租不动产并按规定预缴增值税的纳税人,其可以从本期增值税应纳税额中抵减的已缴纳的税款,按当期实际可抵减数填入本栏,不足抵减部分结转下期继续抵减。

(43) 第 29 栏“②出口开具专用缴款书预缴税额”:本栏不填写。

(44) 第 30 栏“③本期缴纳上期应纳税额”:填写纳税人本期缴纳上一税款所属期应缴未缴的增值税额。

(45) 第 31 栏“④本期缴纳欠缴税额”:反映纳税人本期实际缴纳和留抵税额抵减的增值税欠税额,但不包括缴纳入库的查补增值税额。

(46) 第 32 栏“期末未缴税额(多缴为负数)”：“本月数”反映纳税人本期期末应缴未缴的增值税额,但不包括纳税检查应缴未缴的税额。按表中所列公式计算填写。“本年累计”与“本月数”相同。

(47) 第 33 栏“其中:欠缴税额( $\geq 0$ )”:反映纳税人按照税法规定已形成欠税的增值税额。按表中所列公式计算填写。

(48) 第 34 栏“本期应补(退)税额”:反映纳税人本期应纳税额中应补缴或应退回的数额。按表中所列公式计算填写。

(49) 第 35 栏“即征即退实际退税额”:反映纳税人本期因符合增值税即征即退政策规定,而实际收到的税务机关退回的增值税额。

(50) 第 36 栏“期初未缴查补税额”：“本月数”按上一税款所属期申报表第 38 栏“期末未



缴查补税额”“本月数”填写。“本年累计”按上年度最后一个税款所属期申报表第 38 栏“期末未缴查补税额”“本年累计”填写。

(51) 第 37 栏“本期入库查补税额”:反映纳税人本期因税务、财政、审计部门检查而实际入库的增值税额,包括按一般计税方法计算并实际缴纳的查补增值税额和按简易计税方法计算并实际缴纳的查补增值税额。

(52) 第 38 栏“期末未缴查补税额”:“本月数”反映纳税人接受纳税检查后应在本期期末未缴纳而未缴纳的查补增值税额。按表中所列公式计算填写,“本年累计”与“本月数”相同。



## 项目训练

### 一、单项选择题

- 根据现行增值税法律法规规定,下列各项中,应免征增值税的是( )。
  - 食品厂销售方便面
  - 农场主销售自产水果
  - 木材加工厂销售原木
  - 超市销售罐装蔬菜
- 下列关于增值税纳税义务发生时间的说法中,不正确的是( )。
  - 采取直接收款方式销售货物的,如果货物已经发出,为发出货物的当天
  - 采取赊销方式销售货物的,为书面合同约定的收款日期的当天
  - 采取托收承付方式销售货物的,为发出货物并办妥托收手续的当天
  - 纳税人销售不动产的,为取得全部款项的当天
- 下列有关应税服务的范围表述,不正确的是( )。
  - 航空地面服务属于航空运输服务
  - 航空运输的干租业务不属于航空运输服务
  - 远洋运输的光租业务不属于水路运输服务
  - 互联网及其他公共数据传送业务属于基础电信服务
- 明星广告传媒公司是小规模纳税人,为黄海股份公司发布宣传广告,收取黄海股份公司广告费 82.4 万元(含税),明星广告传媒公司应缴纳增值税( )万元。
  - 2.4
  - 2.5
  - 4.94
  - 8.24
- 明星广告传媒公司为增值税一般纳税人。2018 年 11 月,该公司取得含税广告制作费收入 500 万元,支付给某媒体含税广告发布费 200 万元,取得增值税专用发票,当期公司其他可抵扣的进项税额为 3 万元,该公司当月增值税应纳税额为( )万元。
  - 38.38
  - 40.59
  - 13.98
  - 24.27
- 根据现行增值税法律法规规定,一般纳税人提供的下列服务中,适用 9% 税率的是( )。
  - 增值电信服务
  - 广告业
  - 居民日常服务
  - 铁路运输服务
- 根据现行增值税法律法规规定,黄海股份公司的下列行为中,不应视同销售的是( )。
  - 将购进货物用于投资某上市公司
  - 将购进货物用于职工浴室维修

- C. 将自产货物无偿赠送给希望工程
- D. 将自产货物分配给股东冲抵分红

8. 甲企业为增值税小规模纳税人,2018年7月,企业销售自己使用过3年的小货车,含税销售额为61 800元;销售自己使用过的包装物,含税销售额为72 100元。甲企业当月增值税应纳税额为( )元。

- A. 1 800
- B. 3 900
- C. 2 100
- D. 3 300

9. 黄海公司为增值税一般纳税人,2019年1月购进下列货物并取得符合条件的增值税专用发票。其中,准予抵扣进项税额的事项是( )。

- A. 用于公司某畅销产品生产而耗用的电力
- B. 为本公司职工食堂建设购进的建筑材料
- C. 为自办幼儿园购置的游戏器材
- D. 用于业务招待采购的葡萄酒

10. 根据现行增值税法律法规规定,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

## 二、多项选择题

1. 根据现行增值税法律法规规定,一般纳税人购进下列服务或货物所负担的进项税额不得抵扣的有( )。

- A. 支付的餐饮服务费用
- B. 支付的公司职员公务高铁服务费用
- C. 购进用于简易计税方法计税项目的服务
- D. 购进专用于免征增值税项目的货物

2. 根据现行增值税法律法规规定,一般纳税人发生的下列应税行为(一般计税方法)中,适用9%税率的有( )。

- A. 提供汽车租赁服务
- B. 提供快递服务
- C. 足球运动员转会费
- D. 销售商品房

3. 根据现行增值税法律法规规定,下列服务中,适用零税率的有( )。

- A. 向境内单位提供的完全在境外消费的转让技术
- B. 向境外单位提供的完全在境外消费的研发服务
- C. 向境外单位提供的完全在境外消费的信息系统服务
- D. 纳税人提供的直接国际货物运输代理服务

4. 周大福首饰店采取“以旧换新”方式销售纯金项链1条,新项链的对外销售价格(含税)为8 000元,旧项链作价4 000元,消费者支付差价款4 000元。周大福首饰店以同一方式销售某手表3块,新表的对外零售价为每块899元,旧表作价99元。下列关于本题中以旧换新的陈述,正确的有( )。

- A. 本期增值税销项税额为770.45元
- B. 本期增值税销项税额为1 230.63元
- C. 应缴纳消费税177元
- D. 应缴纳消费税353.98元

5. 根据现行增值税法律法规规定,一般纳税人提供( )等应税服务,可以选择适用简易计税方法计税。

- A. 仓储服务  
B. 港口码头服务  
C. 融资租赁服务  
D. 公共交通运输服务

6. 根据现行增值税法律法规规定,下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中,正确的有( )。

A. 销售货物或者应税劳务的,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

B. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物的,为发出货物或办妥托收手续的当天

C. 采取赊销和分期收款方式销售货物的,为实际收款日期的当天

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

7. 某大学出版社出版教材并代理广告业务,则其相关业务的税务处理包括( )。

A. 教材发行收入按 13% 税率征收增值税

B. 广告代理收入按 6% 税率征收增值税

C. 购买纸张委托印刷厂印刷书籍支付印刷费可取得税率为 13% 的增值税专用发票

D. 购买铜版纸可取得税率为 13% 的增值税专用发票

8. 增值税一般纳税人代有关行政管理部门收取的费用,凡同时满足( ),不属于价外费用,不征收增值税。

A. 由国务院或财政部批准设立的政府性基金

B. 开具县级以上财政部门印制的财政票据

C. 所收款项虽不上缴财政但由政府部门监管,专款专用

D. 由国务院或省级人民政府及财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费

9. 下列属于视同销售货物,应计算增值税销项税额的有( )。

A. 某企业将外购水泥捐赠给灾区用于救灾

B. 某工厂将委托加工收回的产品用于投入生产

C. 某钢铁公司将自产的钢材用于投资

D. 某公司购进一批雪糕用于职工防暑降温

10. 下列各项目,能被认定为增值税一般纳税人有( )。

A. 年应税销售额在 600 万元以上,会计核算健全的化工企业

B. 年应税销售额在 1 000 万元以上,会计核算健全的大型超市

C. 年应税销售额在 500 万元以下,会计核算健全的橡胶企业

D. 年应税销售额为 1 000 万元的自然人

### 三、判断题

1. 年应税销售额未超过小规模纳税人标准的企业,如果会计核算健全,可以申请为一般纳税人。( )

2. 甲公司向乙公司以预收货款的方式销售一批计算机,甲公司增值税纳税义务的发生时间为发出该批计算机的当天。( )

3. 纳税人采取折扣方式销售货物,销售额和折扣额在同一张发票上分别注明是指销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的,可按折扣后的销售额征收增值税。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,折扣额不得从销售额中减除。( )

4. 东方航空公司提供的货物运输业务,属于航空运输服务。( )

5. 委托其他纳税人代销货物,其纳税义务发生时间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,其纳税义务发生时间为发出代销货物满 180 天的当天。( )

6. 增值税一般纳税人销售或者进口货物及提供加工、修理修配劳务,一律适用 16% 的税率。( )

7. 增值税一般纳税人销售货物或提供应税服务,必须向购买方(含消费者)开具增值税专用发票。( )

8. 东海百货集团公司开展促销活动,买一赠一,这项活动取得销售收入 500 万元(不含税),赠送的商品价值 10 000 元,公司财务按 500 万元的销售额计算销项税额。( )

9. 销售折让是指在商品销售收入金额确定的情况下,债权人为鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除。( )

10. 增值税一般纳税人缴纳的增值税税控系统专用设备技术维护费,可凭技术维护服务单位开具的技术维护费发票,在增值税应纳税额中部分抵减。( )

#### 四、业务题

1. 东海电器股份公司(增值税一般纳税人)生产各类电器,2019 年 10 月发生如下业务:

(1) 购进钢材一批,取得的增值税专用发票上注明的价款为 100 万元,委托某运输企业将该批钢材运回,取得的承运部门开具的增值税专用发票上注明的运费为 8 万元。

(2) 进口钢材一批,支付国外货款 100 万元,到达我国海关前的运费与保险费合计 10 万元。海关代征增值税并开具完税凭证。

(3) 销售压缩机给某小规模纳税人,开具增值税普通发票,取得收入 33.9 万元。

(4) 赊销 H 型冰柜给银座商场,合同约定 10 月 15 日付款。10 月 15 日公司开具了增值税专用发票,注明价款 1 000 万元;银座商场于 10 月 30 日支付货款,当日依约支付了 3.39 万元违约金。

(5) 将自产的 6 台 H 型冰柜(总成本为 5 万元)赠送给当地的敬老院。

(6) 公司新试制的 2 台 K 型冰柜用于本企业职工食堂,每台成本 1.5 万元,市场上无同类产品。

已知:东海电器股份公司进口钢材的关税税率为 10%,H 型冰柜当月平均不含税售价为每台 1 万元,H 型冰柜和 K 型冰柜的成本利润率均为 10%,公司取得的增值税专用发票和进口增值税专用缴款书均通过认证。

要求:

(1) 计算业务(1)中海电器股份公司准予抵扣的进项税额。

(2) 计算业务(2)中海电器股份公司应向海关缴纳的增值税税额。

(3) 计算业务(3)中海电器股份公司的销项税额。

(4) 计算业务(4)中海电器股份公司的销项税额。东海电器股份公司的纳税义务发生时间为何时?请说明理由。

(5) 业务(5)中海电器股份公司是否需要缴纳增值税?如果需要,说明理由并计算销

项税额;如果不需要,说明理由。

(6) 业务(6)中海电器股份公司是否需要缴纳增值税? 如果需要,说明理由并计算销项税额;如果不需要,说明理由。

2. 崇明日化公司为增值税一般纳税人,主要从事化妆品销售业务,2020年发生如下业务:

(1) 1月,将本公司于2017年8月购入的一处房产销售给乙公司,取得含税销售收入1443万元。

(2) 5月,以“买二送一”的方式销售A化妆品600件,同时赠送B化妆品300件。其中,A化妆品的每件不含税售价为0.5万元,B化妆品的每件不含税售价为0.2万元。

(3) 7月,购进化妆品取得的增值税专用发票上注明的价款为80万元。另外向运输企业支付该批货物的不含税运费10万元,并取得运输企业开具的增值税专用发票。

已知,崇明日化公司取得的增值税专用发票均已通过认证。

要求:根据上述资料和现行增值税法律法规规定,回答下列问题。

(1) 计算业务(1)中崇明日化公司的销项税额。

(2) 计算业务(2)中崇明日化公司的销项税额。

(3) 计算业务(3)中崇明日化公司准予抵扣的进项税额。