

# 项目 二 增值税法律制度

## 知识目标



了解增值税的概念；  
掌握增值税的征税范围；  
掌握增值税应纳税额的计算；  
熟悉增值税的征收管理。

## 核心能力



能够提高增值税纳税意识，并提升涉增值税业务的核算能力和纳税实务的能力。

## 项目情景



文都实业公司采购部周经理在某电脑城购买 2 台笔记本电脑，双方确定价格为每台 5 000 元，共 10 000 元，现款现货。周经理付款后收到 2 台笔记本要求商家开票。商家告诉周经理：刚刚是不开票的价格，如果要开票，需要每台另加 650 元。请思考商家为什么要这么做？该做法是否符合我国法律的规定？

---

---

---



## 任务

### 一

## 增值税概述



### 任务引导

文都实业公司新来的实习生小李询问财务部张会计：购进固定资产的业务是否需要缴纳增值税？查询相关政策，写下你的看法。

---

---

---



### 必备知识

#### 一、增值税概念与类型

##### （一）增值税的概念

从计税原理来看，增值税是以商品和劳务在流转过程中产生的增值额作为征税对象而征收的一种流转税。在我国现阶段，增值税是指对在我国境内销售货物、提供加工修理修配劳务、进口货物以及销售服务、无形资产、不动产的单位和个人，就其货物、劳务、服务、无形资产、不动产的增值额和进口货物金额为计税依据而课征的一种税。增值税是目前我国税收收入规模最大的税种。

##### （二）增值税的类型

自2009年1月1日起，我国实施增值税转型改革，从生产型转为消费型，计算纳税人的应纳税额时，允许将当期购入固定资产的已缴纳增值税全部扣除。

## 二、增值税的征税范围

### (一) 增值税征税范围的一般规定

#### 1. 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、气体在内。有偿是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

#### 课堂提问

[ 多项选择题 ] 下列各项中，按照“销售货物”征收增值税的有 ( )。

- A. 销售电力    B. 销售热力    C. 销售天然气    D. 转让专利

#### 2. 销售劳务

在中国境内销售劳务，是指提供的劳务发生地在境内。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。

#### 课堂提问

[ 多项选择题 ] 下列各项中，属于增值税征税范围的有 ( )。

- A. 电脑销售    B. 汽车维修    C. 销售电力    D. 加工金银首饰

#### 3. 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、生活服务，具体见表 2-1。



表 2-1 销售服务

类 型	说 明
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，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
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，包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务
电信服务	电信服务是指利用有线、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，包括基础电信服务和增值电信服务
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，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
金融服务	金融服务是指经营金融保险的业务活动，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
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，包括研发和技术服务、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、商务辅助服务和其他现代服务
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，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

#### 4. 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。无形资产是指不具有实物形态，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。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（如高速公路经营权）、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。

### 课堂提问

[ 多项选择题 ] 下列行为中,属于销售无形资产的是( )。

- A. 转让专利权
- B. 转让著作权权
- C. 转让网络游戏虚拟道具
- D. 转让采矿权

### 5. 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改变性质、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。

### 课堂提问

[ 单项选择题 ] 下列行为中,应按照“销售不动产”税目计缴增值税的是( )。

- A. 将建筑物广告位出租给其他单位用于发布广告
- B. 销售门面房
- C. 转让高速公路经营权
- D. 转让国有土地使用权

### 6. 进口货物

进口货物是指申报进入中国海关境内的货物。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》)的规定,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。

#### (二) 关于征税范围的特殊行为规定

##### 1. 视同销售行为

(1) 单位或者个体工商户有下列行为之一的,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至其他机构用于销售，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。

(2) 单位或者个人有下列情形之一的，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财政部和国家税务局规定的其他情形。



### 课堂提问

[ 多项选择题 ] 下列需要征收增值税的有 ( )。

- |                |                  |
|----------------|------------------|
| A. 将自产的货物分配给股东 | B. 将委托加工货物用于集体福利 |
| C. 将外购货物用于个人消费 | D. 将购进的货物无偿赠送他人  |

[ 单项选择题 ] 根据增值税法律制度的规定，下列各项中，不属于视同销售货物行为的是 ( )。

- A. 商场将购进的化妆品作为福利发给职工
- B. 服装厂将购进的小汽车分配给股东
- C. 空调厂将自产的空用于职工食堂
- D. 电视机厂将自产的电视机无偿赠送其他单位

## 2. 混合销售行为

一项销售行为如果既涉及货物又涉及服务，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。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，并兼营销售服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。

## 3. 兼营行为

兼营是指纳税人的经营中包括销售货物、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，按照以下办法适用税率或征收率：

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

## 课堂提问

[ 勾选题 ] 下列哪些属于增值税的征税范围，需要缴纳增值税？

- “双 11” 天猫超市销售商品
- 4S 店提供汽车修理服务
- 快递公司提供快递服务
- 进口一批苹果 iPhone13 系列手机
- 转让疫苗生产技术
- 房地产企业销售商品房



### 三、增值税纳税人与扣缴义务人

#### (一) 增值税纳税人

在中华人民共和国境内销售货物或者加工、修理修配劳务（以下简称劳务），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。资管产品运营过程中发生的增值税应税行为，以资管产品管理人为增值税纳税人。

根据纳税人的经营规模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

(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。年应税销售额是指纳税人在连续不超过 12 个月或 4 个季度的经营期内累计应征增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

(2) 已登记为增值税一般纳税人的单位和个人，转登记日前连续 12 个月或者连续 4 个季度累计销售额未超过 500 万元的，在 2020 年 12 月 31 日前，可选择转登记为小规模纳税人，其未抵扣的进项税额作转出处理。

(3) 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，不再作为小规模纳税人。



#### 课堂提问

[单项选择题] 根据增值税法律制度的规定，年应税销售额在一定标准以下的纳税人为小规模纳税人。该标准是（ ）万元。

A.50

B.80

C.500

D.1 000

## 2. 一般纳税人

一般纳税人是指年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定的小规模纳税人标准的企业和企业性单位。一般纳税人实行登记制，除另有规定外，应当向税务机关办理登记手续。

下列纳税人不办理一般纳税人登记：

- (1) 按照政策规定，选择按照小规模纳税人纳税的。
- (2) 年应税销售额超过规定标准的其他个人。

纳税人自一般纳税人生效之日起，按照增值税一般计税方法计算应纳税额，并可以按照规定领用增值税专用发票，财政部、国家税务总局另有规定的除外。纳税人登记为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人，国家税务总局另有规定的除外。

### (二) 扣缴义务人

在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。

## 四、增值税税率与征收率

### (一) 增值税税率

(1) 纳税人销售货物、劳务、有形动产租赁服务或者进口货物，除另有规定外，税率为 13%。

(2) 纳税人销售交通运输、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，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。



(3) 纳税人销售服务、无形资产，除另有规定外，税率为 6%。

(4) 纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。

(5) 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。包括：

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，转让技术。

④国务院规定的其他服务。

### （二）增值税征收率

#### 1. 征收率 3%

小规模纳税人以及一般纳税人选择简易办法计税的，征收率为 3%，另有规定的除外。具体如下：

(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 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（以下简称已使用过的固定资产）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 日以后购进或者自制的固定资产，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，减按 2% 征收率征收增值税。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，选择简易办法计算缴纳增值税后，36 个月内不得变更，具体适用范围为：

① 县级及县级以上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% 的征收率征收增值税，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）。

(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% 的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。

(8) 建筑企业一般纳税人提供建筑服务属于老项目的，可以选择简易办法依照 3% 的征收率征收增值税。

(9) 自 2020 年 3 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。其中，自 2020 年 3 月 1 日至 2021 年 3 月 31 日，对湖北省增值税小规模纳税人，适用 3% 征收率的应税销售收入，免征增值税；适用 3% 预征率的预缴增值税项目，暂停预缴增值税。

### 2. 征收率 5%

(1) 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。

(2) 一般纳税人转让其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，选择简易计税方法计税的，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) 一般纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产，选择简易计税方法计税的，按照 5% 的征收率征收增值税。

(5) 房地产开发企业（一般纳税人）销售自行开发的房地产老项目，选择简易计税方法计税的，按照 5% 的征收率征收增值税。

(6) 房地产开发企业（小规模纳税人）销售自行开发的房地产项目，按照 5% 的征收率征收增值税。

(7) 纳税人提供劳务派遣服务，选择差额纳税的，按照 5% 的征收率征收增值税。



### 课堂提问

[ 多项选择题 ] 根据增值税法律制度的规定，一般纳税人销售的下列购进货物中，适用 9% 税率的有（ ）。

A. 洗衣液

B. 文具盒

C. 农产品

D. 图书

## 任务

## 二

## 增值税应纳税额的计算



## 任务引导

文都实业公司计划本月组织“团建活动”，把本月新上市的高档香水作为奖品发放给表现积极的5名员工。香水的成本为320元，售价为1314元。在核算本月收入时，实习生小李询问张会计，这5瓶香水是否要计入本月收入？为什么？

---

---

---



## 必备知识

## 一、增值税销项税额的计算

增值税销项税额的计算公式为

$$\text{增值税销项税额} = \text{销售额} \times \text{适用税率}$$

## (一) 一般销售方式下销售额的确认

## 1. 销售额

销售额是指纳税人发生应税销售行为时收取的全部价款和价外费用。尽管销项税额也是销售方向购买方收取的，但是由于增值税采用价外计税方式，用不含增值税（以下简称不含税）价作为计税依据，因而销售额中不包括向购买方收取的销项税额。纳税人采用销售额和销项税额合并定价方法的，应按下述公式将含税销售额价税分离：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} / (1 + \text{税率})$$



### 2. 价外费用

价外费用是指价外收取的各种性质的收费，但下列项目不包括在内：

(1) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。

(2) 同时符合以下条件的代垫运输费用：

① 承运部门的运输费用发票开具给购买方的。

② 纳税人将该项发票转交给购买方的。

(3) 同时符合以下条件代为收取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财政部门印制的财政票据。

③ 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。

(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。

### (二) 特殊销售方式下销售额的确认

#### 1. 采取折扣方式销售

纳税人发生应税销售行为，如将价款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；未在同一张发票上分别注明的，以价款为销售额，不得扣减折扣额。

#### 2. 采取以旧换新方式销售

根据增值税相关法律法规的规定，采取以旧换新方式销售货物的，应按新货物的同期销售价格确定销售额，不得扣减旧货物的收购价格。但是，考虑到金银首饰以旧换新业务的特殊情况，对金银首饰以旧换新业务，可按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

#### 3. 采取还本销售方式销售

还本销售是指纳税人在销售货物后，到一定期限由销售方一次或分次退

还给购货方全部或部分价款。这种方式实际上是一种筹资行为，是以货物换取资金的使用价值，到期还本不付息的方法。增值税法律制度规定，采取还本销售方式销售货物，其销售额就是货物的销售价格，不得从销售额中减除还本支出。

#### 4. 采取以物易物方式销售

采取以物易物方式销售，以物易物双方都应作购销处理，以各自发出的应税销售行为核算销售额并计算销项税额。在取得相应的增值税专用发票或其他合法票据的情况下，以各自收到的货物、劳务、服务、无形资产、不动产按规定核算购进金额并计算进项税额。

#### 5. 包装物押金的税务处理

(1) 根据增值税法律法规的规定，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，时间在1年以内，又未过期的，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销项税额。

(2) “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。

(3) 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税。

### (三) 各项服务销售额的确定

各项服务销售额的确定见表2-2。

表2-2 各项服务销售额的确定

服务类型	销售额
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
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



续表

服务类型	销 售 额
金融商品转让	金融商品转让按照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，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
经纪代理服务	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
航空运输企业	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。航空运输销售代理企业提供境外航段机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用后的余额为销售额。 航空运输销售代理企业提供境内机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给航空运输企业或其他航空运输销售代理企业的境内机票净结算款和相关费用后的余额为销售额。
客运场站服务	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
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
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
房地产开发	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

注：纳税人转让不动产，按照有关规定以差额作为销售额缴纳增值税的，如因丢失等原因无法提供取得不动产时的发票，可向税务机关提供其他能证明契税计税金额的完税凭证等资料，按照以下情况，进行差额扣除：

(1) 2016年4月30日及以前缴纳契税的, 增值税应纳税额的计算公式为  
增值税应纳税额 = [全部交易价格(含增值税) - 契税计税金额(含营业税)] / (1 + 5%) × 5%

(2) 2016年5月1日及以后缴纳契税的, 增值税应纳税额的计算公式为  
增值税应纳税额 = [全部交易价格(含增值税) / (1 + 5%) - 契税计税金额(不含增值税)] × 5%

#### (四) 视同发生应税销售行为时销售额的确定

纳税人发生应税销售行为的情形, 价格明显偏低并无正当理由的, 或者视同发生应税销售行为而无销售额的, 由主管税务机关按照下列顺序核定销售额:

- (1) 按照纳税人最近时期发生同类应税销售行为的平均价格确定。
- (2) 按照其他纳税人最近时期发生同类应税销售行为的平均价格确定。
- (3) 按照组成计税价格确定, 其中成本利润率由国家税务总局确定。组成计税价格的公式为

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

## 二、增值税进项税额的计算

进项税额是指纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产所支付或者负担的增值税税额。

### (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《机动车销售统一发票》, 下同)上注明的增值税税额。

(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税额。

(3) 自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处取得的代扣代缴税款的完税凭证上注明的增值税税额。

(4) 纳税人购进农产品, 按下列规定抵扣进项税额:

① 纳税人购进农产品, 取得一般纳税人开具的增值税专用发票或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税额为进项税额。

② 从按照简易计税方法依照3%的征收率计算缴纳增值税的小规模纳税人



处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。

③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买价和9%的扣除率计算进项税额。

④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。

⑤购进农产品进项税额的计算公式为

$$\text{购进农产品进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

（5）提供保险服务的纳税人以实物赔付方式承担机动车辆保险责任的，自行向车辆修理劳务提供方购进的车辆修理劳务，其进项税额可以按规定从保险公司销项税额中抵扣。

（6）收费公路通行费增值税抵扣规定。纳税人支付的道路、桥、闸通行费，按照以下规定抵扣进项税额：

①纳税人支付的道路通行费，按照收费公路通行费增值税电子普通发票上注明的增值税税额抵扣进项税额。

②纳税人支付的桥、闸通行费，暂凭取得的通行费发票上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

$$\text{桥、闸通行费可抵扣进项税额} = \text{桥、闸通行费发票上注明的金额} / (1 + 5\%) \times 5\%$$

（7）按照规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产、不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额的应税项目，可在用途改变的次月按照下列公式计算可以抵扣的进项税额：

$$\text{可以抵扣的进项税额} = \text{固定资产、无形资产、不动产净值} / (1 + \text{适用税率}) \times \text{适用税率}$$

### （二）不得从销项税额中抵扣的进项税额

（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、劳务、服务、无形资产和不动产。

（2）非正常损失的购进货物，以及相关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）、

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。

(6) 购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

(7) 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，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(8) 提供保险服务的纳税人以现金赔付方式承担机动车辆保险责任的，将应付给被保险人的赔偿金直接支付给车辆修理劳务提供方，不属于保险公司购进车辆修理劳务，其进项税额不得从保险公司销项税额中抵扣。

非正常损失是指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质的损失，以及因违反法律法规造成货物或不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。如果是因不可抗力（如自然灾害）毁损或者发生合理损耗，对应的进项税额可以依法抵扣。

### 三、增值税应纳税额的计算

#### (一) 一般计税方法应纳税额的计算

以一般方法计算应纳税额，其计算公式为

$$\text{应纳增值税} = \text{当期销项税额} - (\text{当期进项税额} - \text{当期进项税额转出})$$

#### (二) 简易计税方法应纳税额的计算

纳税人发生应税销售行为适用简易计税方法的，应该按照销售额和征收率计算应纳增值税税额，并且不得抵扣进项税额。其应纳税额的计算公式为

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} / (1 + \text{征收率}) \times \text{征收率} = \text{销售额} (\text{不含增值税}) \times \text{征收率}$$

小规模纳税人一律采用简易计税方法计税，一般纳税人发生应税销售行为，符合条件时可以选择适用简易计税方法。

#### (三) 进口货物应纳税额的计算

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，不允许抵扣发生在境外的任何税金。其计算公式为

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

组成计税价格的构成见表 2-3。

表 2-3 组成计税价格的构成

情形	组成计税价格
不征消费税	组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税
征收消费税	组成计税价格 = 关税完税价格 + 关税 + 消费税



### 课堂提问

[ 计算题 ]

1. 某增值税一般纳税人，2022 年 3 月购进货物，取得增值税专用发票注明的金额为 40 万元，增值税为 5.2 万元；销售产品一批取得含税价款为 113 万元。请计算本期应缴纳的增值税？

---



---



---

2. 某快餐店为增值税小规模纳税人，2019 年 11 月取得含增值税的餐饮收入总额为 15.45 万元。计算该快餐店 11 月份应缴纳的增值税税额。

---



---



---

3. 某公司为增值税一般纳税人，2021 年 11 月从国外进口一批货物，海关核定的关税完税价格为 600 万元，关税 80 万元，消费税 120 万元，增值税税率为 13%。计算该公司进口环节应纳增值税税额。

---



---



---

## 任务

## 三

## 增值税的征收管理



## 任务引导

文都实业公司实习生小李计划将自己编写的《大学里的小故事》的著作权进行转让，他需要缴纳增值税吗？为什么？

---

---

---



## 必备知识

### 一、增值税的起征点

纳税人发生应税销售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（含本数）。
- (2) 按次纳税的，为每次（日）销售额 300 ~ 500 元（含本数）。

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。

### 二、增值税的税收优惠

增值税的税收优惠繁多，此处只列举部分重要的政策。

#### （一）《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。
- (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。

### **(二) 其他部门或通知规定的免税政策**

- (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) 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。
- (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、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治。
- (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、清真寺和教堂举办的文化、宗教活动的门票收入。
- (13) 行政单位之外的其他单位收取的符合规定条件的政府性基金和行政事业性收费。
- (14) 个人转让著作权。
- (15) 个人销售自建自用住房。

## 课堂提问

[多项选择题] 根据增值税法律制度的规定, 纳税人发生的下列业务中, 免征增值税的有( )。

- A. 其他个人销售自己使用过的物品    B. 提供婚姻介绍服务  
C. 提供技术开发    D. 进口直接用于科学研究的设备

### 三、增值税纳税义务发生时间

纳税义务发生时间是纳税人发生应税销售行为应当承担纳税义务的起始时间。

#### (一) 应税销售行为纳税义务发生时间的一般规定

(1) 纳税人发生应税销售行为, 其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。

(2) 进口货物为报关进口的当天。

(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。

#### (二) 应税销售行为纳税义务发生时间的具体规定

应税销售行为纳税义务发生时间的具体规定见表 2-4。

表 2-4 应税销售行为纳税义务发生时间的具体规定

情形	纳税义务发生时间
以直接收款方式销售货物	无论货物是否发出, 均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天
以托收承付和委托银行收款方式销售货物	发出货物并办妥托收手续的当天
以赊销和分期收款方式销售货物	书面合同约定的收款日期的当天, 无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的, 为货物发出的当天



续表

情形	纳税义务发生时间
以预收货款方式销售货物	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
委托其他纳税人代销货物	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
销售劳务	提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天
除将货物交付其他单位或者个人代销和销售代销货物以外的视同销售的货物行为	货物移送的当天
提供租赁服务采取预收款方式	收到预收款的当天
从事金融商品转让	金融商品所有权转移的当天
发生视同销售服务、无形资产或者不动产情形的	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



### 课堂提问

[ 单项选择题 ] 2021 年 9 月甲公司采用直接收款方式销售货物给乙公司，9 日签订合同，16 日开具发票，20 日发出货物，30 日收到货款。甲公司该笔业务的增值税纳税义务发生时间为（ ）。

- A.9 月 16 日      B.9 月 20 日      C.9 月 9 日      D.9 月 30 日

## 四、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。不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

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。

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个月应纳税款。

扣缴义务人解缴税款的期限，依照前两项规定执行。纳税人进口货物，应当自海关填发进口增值税专用缴款书之日起15日内缴纳税款。按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以1个月或1个季度为纳税期限，一经选择，1个会计年度内不得变更。

## 五、增值税的纳税地点

固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。机构所在地是指纳税人的注册登记地。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；经财政部和国家税务总局或者其授权的财政和税务机关批准，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）销售货物或者劳务，应当向其机构所在地的主管税务机关报告外出经营事项，并向其机构所在地的主管税务机关申报纳税；未报告的，应当向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税，未向销售地或者劳务发生地的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。

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主管税务机关申报纳税；未向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税的，由其机构所在地或者居住地主管税务机关补征税款。

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，应当向建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地税务机关申报纳税。

进口货物应当向报关地海关申报纳税。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。



## 课堂提问

[单项选择题] 徐某户籍所在地在合肥市，居住地在安庆市，工作单位在桐城市。2020年9月徐某将位于承德市的住房出售，则出售该住房增值税的纳税地点是（ ）。

- A. 合肥市税务机关
- B. 安庆市税务机关
- C. 桐城市税务机关
- D. 承德市税务机关

## 六、增值税专用发票

### (一) 增值税专用发票的联次

增值税专用发票由基本联次或者基本联次附加其他联次构成，基本联次分为三联：发票联、抵扣联和记账联。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；抵扣联，作为购买方报送主管税务机关认证和留存备查的凭证；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。其他联次用途，由一般纳税人自行确定。



## 课堂提问

[单项选择题] 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

### (二) 增值税专用发票的领购

一般纳税人凭《发票领购簿》、IC卡和经办人身份证明领购增值税专用发票。一般纳税人有下列情形之一的，不得领购开具增值税专用发票：

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。

上述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税务局确定。

2. 有《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) 私自印制增值税专用发票。
- (3) 向税务机关以外的单位和个人买取增值税专用发票。
- (4) 借用他人增值税专用发票。
- (5) 未按要求开具发票的。

(6) 未按规定保管专用发票和专用设备。有下列情形之一的，为未按规定保管增值

税专用发票和专用设备：

- ①未设专人保管增值税专用发票和专用设备。
- ②未按税务机关要求存放增值税专用发票和专用设备。
- ③未将认证相符的增值税专用发票抵扣联、《认证结果通知书》和《认证结果清单》装订成册。
- ④未经税务机关查验，擅自销毁增值税专用发票基本联次。
- (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。

有上列情形的，如已领购增值税专用发票，主管税务机关应暂扣其结存的增值税专用发票和 IC 卡。

4. 新办纳税人首次申领增值税发票规定。

(1) 同时满足下列条件的新办纳税人首次申领增值税发票，主管税务机关应当自受理申请之日起 2 个工作日内办结，有条件的主管税务机关当日办结：

- ①纳税人的办税人员、法定代表人已经进行实名信息采集和验证（需要采集、验证法定代表人实名信息的纳税人范围由各省税务机关确定）。
- ②纳税人有开具增值税发票需求，主动申领发票。



③纳税人按照规定办理税控设备发行等事项。

(2) 新办纳税人首次申领增值税发票主要包括发票票种核定、增值税专用发票(增值税税控系统)最高开票限额审批、增值税税控系统专用设备初始发行、发票领用等涉税事项。

(3) 税务机关为符合第(1)项规定的首次申领增值税发票的新办纳税人办理发票票种核定,增值税专用发票最高开票限额不超过10万元,每月最高领用数量不超过25份;增值税普通发票最高开票限额不超过10万元,每月最高领用数量不超过50份。各省税务机关可以在此范围内结合纳税人税收风险程度,自行确定新办纳税人首次申领增值税发票票种核定标准。

### (三) 增值税专用发票开具范围

1. 一般纳税人发生应税销售行为,应向购买方开具增值税专用发票。

2. 商业企业一般纳税人零售的烟、酒、食品、服装、鞋帽(不包括劳保专用部分)、化妆品等消费品不得开具增值税专用发票。

3. 增值税小规模纳税人需要开具增值税专用发票的,可向主管税务机关申请代开。

4. 销售免税货物不得开具增值税专用发票,法律、法规及国家税务总局另有规定的除外。

5. 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,并在增值税专用发票上分别注明销售额和销项税额。属于下列情形之一的,不得开具增值税专用发票:

(1) 应税销售行为的购买方为消费者个人的。

(2) 发生应税销售行为适用免税规定的。

6. 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。增值税小规模纳税人应当就开具增值税专用发票的销售额计算增值税应纳税额,并在规定的纳税申报期内向主管税务机关申报缴纳。

小规模纳税人销售其取得的不动产，需要开具增值税专用发票的，应当按照有关规定向税务机关申请代开。

小规模纳税人应当就开具增值税专用发票的销售额计算增值税应纳税额，并在规定的纳税申报期内向主管税务机关申报缴纳。在填写增值税纳税申报表时，应当将当期开具增值税专用发票的销售额，按照3%和5%的征收率，分别填写在《增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）》第2栏和第5栏“税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额”的“本期数”相应栏次中。

7. 小规模纳税人月销售额超过10万元的，使用增值税发票管理系统开具增值税普通发票、机动车销售统一发票、增值税电子普通发票。已经使用增值税发票管理系统的小规模纳税人，月销售额未超过10万元的，可以继续使用现有税控设备开具发票；已经自行开具增值税专用发票的，可以继续自行开具增值税专用发票，并就开具增值税专用发票的销售额计算缴纳增值税。

### 课堂提问

[多项选择题] 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. 商场向一般纳税人零售劳保用品
- B. 超市向消费者个人零售食品
- C. 农机厂向农场提供免税的农业机耕业务
- D. 律师事务所向消费者个人提供法律咨询服务

### 思维导图





## 税收基础



## 思政课堂



## 职业知识测试



## 职业技能训练

【课后实践 1】甲服装厂为增值税一般纳税人，2021 年 10 月将 100 件自产服装发给职工作为福利。该批服装成本为 904 元 / 件，甲服装厂同类服装含增值税单价为 1 356 元 / 件。已知增值税税率为 13%，计算甲服装厂当月该笔业务的增值税销项税额。

【课后实践 2】甲设计公司为增值税小规模纳税人，2021 年 9 月提供设计服务取得含增值税价款为 202 000 元。已知甲设计公司适用减按 1% 征收率征收增值税的优惠政策。计算甲设计公司当月应缴纳的增值税税额。

【课后实践 3】甲公司为增值税一般纳税人，2021 年 9 月进口货物一批，海关审定的关税完税价格为 300 万元。已知增值税税率为 13%，关税税额为 30 万元。计算甲公司当月该笔业务应缴纳的增值税税额。

【课后实践 4】甲公司为增值税一般纳税人，主要从事贵重首饰及珠宝玉石的零售业务。2021 年 11 月有关经营情况如下：

(1) 进口一批珠宝玉石，海关核定的关税完税价格为 90 万元，缴纳关税 3.6 万元，消费税 10.4 万元。

(2) 采取以旧换新的方式销售一批金手镯，该批金手镯含增值税售价为

203 400 元，扣减旧手镯折价后实际收取含增值税价款为 113 000 元。

(3) 购进国内旅客运输服务，取得注明员工身份信息的航空运输电子客票行程单，票价合计为 87 200 元；取得注明员工身份信息的公路客票，票面金额合计为 10 300 元。

(4) 购进一批电磁炉，取得增值税专用发票上注明的税额为 1 300 元，全部作为福利发给职工。

(5) 购进一台鉴定设备，取得增值税专用发票上注明的税额为 62400 元，因管理不善被盗。

(6) 购进一批办公桌椅，取得增值税专用发票上注明的税额为 900 元，因自然灾害导致全部毁损。

已知：销售货物增值税税率为 13%，进口货物增值税税率为 13%，航空运输电子客票行程单按照 9% 计算进项税额，公路客票按照 3% 计算进项税额。取得的增值税扣税凭证均符合抵扣规定。

问题如下：

- ① 计算甲公司当月进口珠宝玉石应缴纳的增值税税额。
- ② 计算甲公司当月采取以旧换新的方式销售金手镯的增值税销项税额。
- ③ 计算甲公司当月购进国内旅客运输服务准予抵扣的进项税额。
- ④ 不考虑其他条件，计算甲公司当月应缴纳的增值税税额合计。

**【课后实践 5】** 甲公司是增值税一般纳税人，9 月从国外进口一批原材料，海关审定的关税完税价格为 150 万元，缴纳关税 15 万元，按 13% 税率向海关缴纳了进口环节增值税，并取得了海关进口增值税专用缴款书。该批原材料当月加工成产品后全部在国内销售，取得不含税销售收入 350 万元，同时支付运输费，取得的增值税专用发票上注明的运费金额为 9 万元，增值税税额为 0.81 万元。计算甲公司当月应缴纳的增值税税额。