

项目一

涉税基础认知

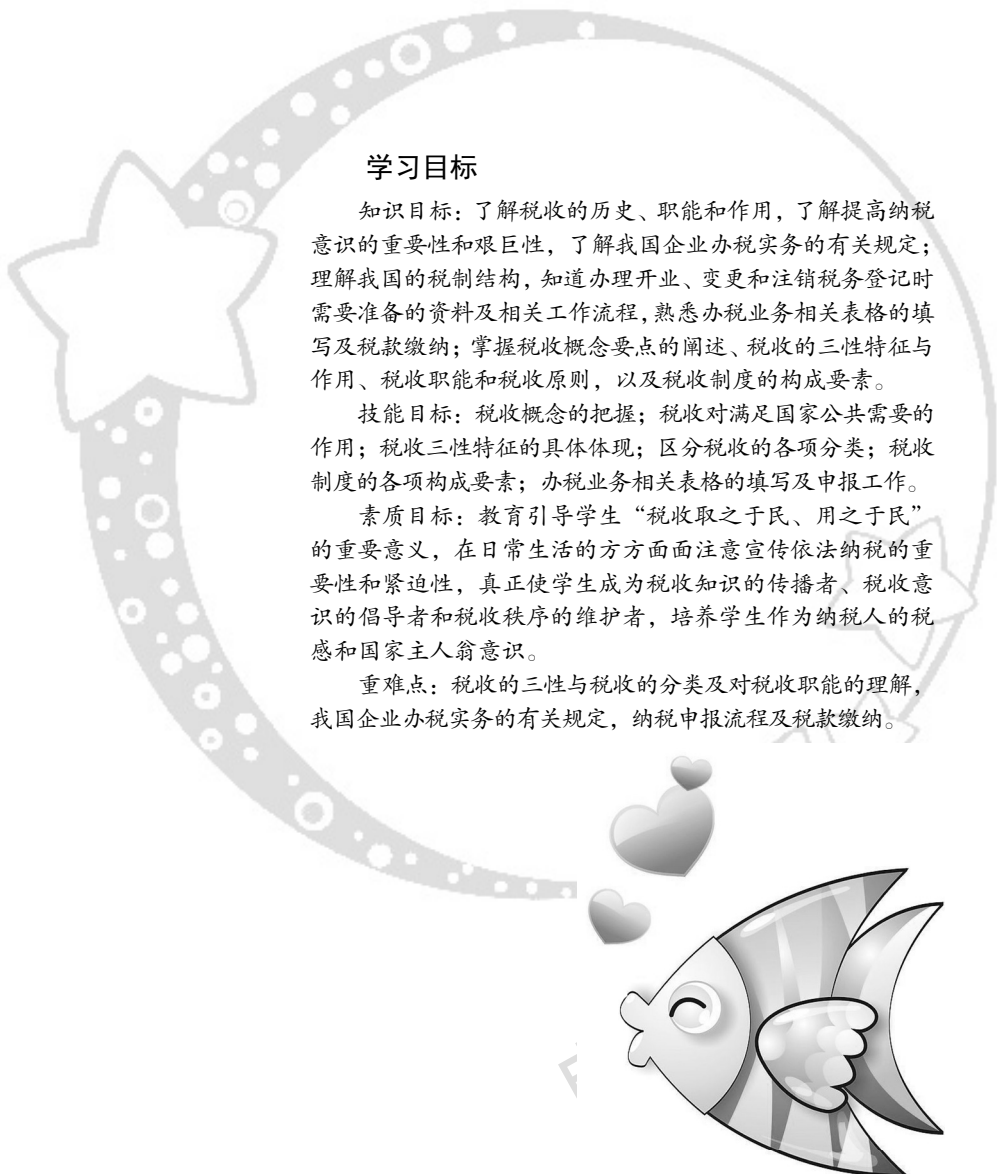
学习目标

知识目标：了解税收的历史、职能和作用，了解提高纳税意识的重要性和艰巨性，了解我国企业办税实务的有关规定；理解我国的税制结构，知道办理开业、变更和注销税务登记时需要准备的资料及相关工作流程，熟悉办税业务相关表格的填写及税款缴纳；掌握税收概念要点的阐述、税收的三性特征与作用、税收职能和税收原则，以及税收制度的构成要素。

技能目标：税收概念的把握；税收对满足国家公共需要的作用；税收三性特征的具体体现；区分税收的各项分类；税收制度的各项构成要素；办税业务相关表格的填写及申报工作。

素质目标：教育引导“税收取之于民、用之于民”的重要意义，在日常生活的方方面面注意宣传依法纳税的重要性和紧迫性，真正使学生成为税收知识的传播者、税收意识的倡导者和税收秩序的维护者，培养学生作为纳税人的税感和国家主人翁意识。

重难点：税收的三性与税收的分类及对税收职能的理解，我国企业办税实务的有关规定，纳税申报流程及税款缴纳。



有限
盗版



案例导入

名人税事：无税王朝 短命皇帝。

明末农民起义的著名领袖李自成带领百万农民揭竿而起，推翻了明朝的统治。他在襄阳建都、西安建国、北京称帝，提出了“均田免粮”“三年不征”的起义纲领，“迎闯王，不纳粮”成为吸引上百万农民参加起义的巨大磁力。但由于非税思想的影响，导致了他最后的失败，为国家政权的建立和巩固提供了借鉴。李自成的非税思想虽然是明末苛税重赋逼出来的，但却是农民褊狭意识的反映。李自成不通过合理的赋税制度，而主要采用过火的“追赃助饷”取得财政收入。这就犯了打击过宽、树敌过多的致命错误，是导致他最后失败的重要原因之一。

【案例解析】 税收是维系国家运转的重要经济保障。李自成因为走极端的税收政策而死于免税劫掠，最终使大顺走向败亡之路。赋税和财政供给制度是一个政权健康发展的保障。税收是国家组织财政收入的主要形式和工具，是国家调控经济的重要杠杆之一，具有维护国家政权的作用。

任务一 税收概述

一、税收和生活

西方哲人说，税收的权力是事关生死的权力，此言绝对不虚。汉武帝实行食盐专卖，通过加价或者加税的方法获得了暴利。唐朝安史之乱后财政困窘，就在食盐上面打主意，捡起了汉武帝的老法宝，实行食盐专卖。主管税收的第五琦将原本一斗10文的食盐，增加100文，按110文出售。后来官府又多次提高盐价，原来每斗10文的盐价，涨到每斗370文。很多老百姓吃不起盐，便开始冒死走私食盐。而从唐朝开始的王朝对于走私食盐的处罚非常严厉，有法律甚至规定，只要贩卖私盐，不问多少，一律处死，比现在贩卖海洛因的惩处力度还要大。事实上，私盐贩子所走私的不过是人们生活必不可少的食盐，他们的做法本质上方便和造福了百姓。但是，他们偷逃了官府的税收，因而难逃必死的命运。那时税收的重要性，远远在人们的生命之上。

税收是国家财政收入的主要来源，也是国家宏观调控的重要经济杠杆，它在推动经济发展，促进社会和谐中发挥着重要作用。近年来，税收收入的快速增长，大大增强了政府的财政实力，它为国家公共产品和服务的供给、为社会科学和谐发展

提供了可靠的财力保证，也为改善民生、服务民众提供了有利条件。国家在税收政策方面十分关注民生问题，从“依法诚信纳税、共建小康社会”到“依法诚信纳税、共建和谐社会”，再到“税收·发展·民生”，始终体现了“取之于民，用之于民”的办税理念。税收的增加、国家的进步、民生的改善，有每个纳税人的贡献，也是每个纳税人的一份荣誉和自豪。

二、税收的概念

税收是国家为满足社会公共需要，凭借政治权力，按照法律所规定的标准和程序，参与国民收入分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。

提醒你：

这一概念可从以下方面理解	(1) 课税的主体是国家
	(2) 课税凭借的是国家的政治权力，而不是财产权利
	(3) 课税的目的是为了满足社会公共需要
	(4) 税收的课税是无偿的
	(5) 税收是国家最重要的财政收入来源

税收作为一种分配形式，本质上是国家与纳税人之间的一种分配关系。由于在这种分配关系中国家居于主导地位，是通过国家制定的税法来实施分配的，因此税收又具体体现为一种以国家为主体的分配关系。

三、税收的产生与发展

税收是一个古老的经济范畴，从人类发展的历史来看，税收政策是与国家有着本质联系的一个分配范畴，它随着国家的产生而产生。但税收更是一个发展的经济概念，随着经济的发展和国家职能的扩大，税收的内容不断丰富，其作用也日益增强。

（一）税收产生的条件

税收是人类社会发展到一定阶段的产物，是在一定的历史条件下产生的。具体地说，它是随着生产力的发展，当人类社会出现了剩余产品，并由此导致私有制、阶级和国家产生的同时而出现的一种财政收入形式。

1. 税收产生的社会条件

税收产生的社会条件是国家公共权力的建立，即国家的产生和存在。国家为了行使其职能，必须建立军队、警察、法庭、监狱等专政机构；还需动用社会力量，

征用自然资源，兴办公共建筑和公共事业，建立管理国家公共事务的行政管理机构。所有这一切公共需求，都要耗费一定的物质资料，而国家并不能直接从事社会生产。于是，为了满足这些需要，就要向社会成员征税。

2. 税收产生的经济条件

税收产生的经济条件是私有制的存在。国家参与社会产品分配有两种权力，即财产所有权和政治权力。税收是国家凭借政治权力而不是财产所有权进行的分配。当社会存在私有制，国家将一部分属于私人所有的社会产品转变为国家所有时，国家便动用了政治权力，而税收这种分配形式就产生了。因此，国家征税实际上是对私有财产行使支配权，是对私有财产的一种“占有”。这就是所谓的“超经济的强制”。

综上所述，税收是人类社会发展到一定阶段的产物。税收的产生取决于相互制约的两个前提条件：一是国家公共权力的建立；二是私有制的出现。税收是国家公共权力与私有制存在的必然产物。

（二）税收的发展

税收是国家得以履行其职能的物质基础。国家通过税收方式取得财政收入，是为了实现国家职能的需要。同其他事物一样，税收也是一个发展的概念。从税收的发展历史来看，国家职能的拓展是税收发展的根本因素，而经济发展本身在客观上也为税收的发展提供了可能。

1. 国家职能的拓展是税收发展的根本因素

随着经济的发展和社会的进步，国家的职能日益扩大，政府已从一个单纯的统治者发展成为一个社会的管理者和经济的干预者。一方面，国家职能的扩大意味着政府需要更多的财政收入，从而大大促进了税收规模的扩大和税收征收内容的完善；另一方面，国家职能的拓展，特别是政府社会管理职能和经济调控职能的拓展，又促进了税收职能的拓展，即税收不仅为政府组织财政收入，而且已成为政府调节经济的重要手段。税收在资源优化配置、调节收入分配、稳定经济等方面起到的作用变得越来越重要。

2. 经济发展本身在客观上为税收发展提供了可能

经济发展和新经济形式的出现，促进了税种和税制的创新。税收在法制程度、税制结构、征税权力等多方面的发展，都充分反映了税收的发展。例如，商品经济的日益发达促进了流转税的发展；财产的积累为财产税的开征创造了条件；收入的提高成为所得税开征的物质基础；国际贸易的出现促使了关税的产生。如今，经济

发展的全球化趋势日益加快，知识经济发展迅速，这些无疑都表明税收随经济的发展而面临新的创新和发展。

知识链接

中国古代税收官制

我国早在 3000 多年前的西周时代，就有了比较完整的税务机构，在当时周朝中央机构的“六官”——天、地、春、夏、秋、冬中，地官是管理赋税征收的总机构，最高税收长官为大司徒。

秦代管理国家财政税收的机构叫“治粟内史”，汉武帝时期改名为大司农，其下属机构有太仓（储藏）、均输（物资运输）、平准（市场价格调节）、都内（国库）、籍田（征用民力种田）等。

汉至三国时期将税务机构改称为度支尚书，下设度支郎，管理全国财税。隋朝时，隋文帝又在度支尚书下设民部、度支两个机构，各设侍郎两人，管理粮库、出入、田赋等。唐太宗时，为避李世民的“民”讳，将“民部”改称为“户部”，一直沿用至清末。户部尚书为最高财政长官，内设户部、度支、盐铁三司。户部主管赋役，度支统筹财政，盐铁主司盐铁税收。

南宋时，管理赋税的机构改称为“太仆寺”，主管财政法令、商税、出纳、平准等事情。元代户部设尚书、侍郎、郎中、员外郎，分管度支、贡赋、租税。明代大致相同。清代则在户部尚书下设左侍郎、右侍郎，将户部作为唯一的财税管理机构。

在中央设立税收管理部门的同时，某些朝代对皇室财政还另设一套机构进行管理，如秦、汉设立少府，专掌山海池泽之税，供皇室使用。明代设立光禄寺，专管各地送给朝廷的各类贡物，根本不经过户部。

四、税收的特征

（一）强制性

税收的强制性是指国家征税是凭借政治权力，通过颁布法律或法令实施的。任何单位和个人都不得违抗，否则就要受到法律的制裁。

税收的强制性表明国家征税与生产资料的占有无关，它可以超越所有权的限制，对不同的所有者均可行使其征税权。税收的强制性实质上是由社会公共需要的特征决定的，反映了政府作为征税人与社会成员作为纳税人的权利与义务关系的统一。然而，这种经济上的权利与义务关系受公共产品特征的制约，是不能用道德规范来维持的，必须依靠法律形式制约，并且要使全体公民在这种权利与义务关系上处于同等地位。

（二）无偿性

税收的无偿性是指国家征税后，税款即归国家所有，既不需要再归还纳税人，

也不需要向纳税人支付任何报酬或代价。

政府向纳税人征税，不是以具体提供公共产品为依据；而纳税人向政府纳税，也不是以具体分享公共产品利益为前提的。因此，就政府和纳税人之间的具体关系而言，纳税人消费公共产品并分享公共产品的利益是无偿的，政府向纳税人征税也是无偿的，即税收的无偿性是就具体的征税过程来说的，而不是针对税收的整体性来说的，具体表现为国家征税以后税款为国家所有，并不存在对纳税人的偿还问题。

（三）固定性

税收的固定性是指国家在征税前预定了征税对象、纳税人和征税标准等征纳行为规范。征纳双方都必须共同遵守，不能随意变动。

税收固定性首先表现为对什么征税、征多少税和由谁征税都必须事先明确，不能随意确定；其次，税收的课征标准也必须是统一的，并且要有一定的限度性；最后，税收征纳关系以法律为依据，是相对稳定的。税收的固定性既是税收补偿公共产品成本的内在要求，同时也为政府提供公共产品创造了条件。

税收的上述三个特征是密切联系、不可分割的统一体。无偿性是税收这种特殊分配手段的本质体现，国家财政支出采取无偿拨付的特点，要求税收必须采取无偿征收的原则。国家财政的固定需要决定了税收必须具有固定性。强制性是无偿性和固定性得以实现的保证。正是因为税收具有强制性、无偿性和固定性，才使得税收在不同的社会形态、不同的国家都成为国家财政的主要支柱。

五、税收的职能

税收职能是指税收所具有的满足国家需要的能力。

（一）筹集资金职能

税收的筹集资金职能是指税收所具有的从社会成员处强制性取得一部分收入，为政府提供公共产品，满足公共需要的功能，如表 1-1 所示。税收筹集资金既要足额稳定，又应适度合理，以利于社会经济的发展。

（二）资源配置职能

税收的资源配置职能是指税收所具有的通过一定的税收政策、制度影响个人和企业的经济活动，从而使社会经济资源得以重新组合、安排的功能。税收的资源配置职能主要体现在以下几方面，如表 1-2 所示。

表 1-1 税收的筹集资金职能

职 能	内 容	内 容 概 述
筹集 资金 职能	收入 足额 稳定	税收要为政府筹集足额资金,以满足社会公共需要,它是从短期来考虑保证财政的需要。税收足额是一个相对量的概念,是相对于政府支出而言的。同样额度的税收相对于支出比较小的政府是足额的,而相对于支出比较大的政府却是不足额的,因此政府支出要受财政收入的制约。税收收入稳定是指税收收入要相对稳定在与国民生产总值或国民收入的一定比例相符合的水平上,正常情况下,税收应保持持续稳定的增长
	收入 适度 合理	税收收入的适度合理,是从长期来考虑保证财政的需要。税收收入的适度是指对税收收入取之有度,税收征收率不能过高,要尽可能避免过度征收而伤害企业和个人的积极性,影响经济的持续、稳定发展,最终又影响税收收入的增长。税收收入的合理是指在税收收入总量适度的前提下,取之于不同经济主体的税收要相对合理。要照顾地区差异、行业差异、资源条件差异等因素,做到多得多征、少得少征、无得不征

表 1-2 税收的资源配置职能

职 能	内 容	内 容 概 述
资源 配置 职能	平衡 供求 关系	商品价格的高低变化会对商品的供求产生重要影响,税收作为决定商品价格的一个重要变量因素,其变动会影响价格的变动,从而影响商品供求的变化
	合理 经济 结构	经济结构是指不同产品、不同行业、不同产业、不同地区、不同所有制和不同组织形式企业的合理组合。虽然税收不决定经济结构,但能够通过区别对待的税收政策,影响产品或企业的成本、利润,从而影响经济结构
	有效 配置 资源	市场经济下的资源配置主要是指发挥市场的基础性作用,但是市场调节有一定的盲目性,需要国家从全社会的整体利益出发,通过宏观调控实现资源的合理配置。例如,就调整投资结构来看,通过征税或税收优惠可以引导投资方向

(三) 收入分配职能

税收的收入分配职能是指税收所具有的影响社会成员收入分配格局的功能。税收的收入分配职能主要体现在调整要素分配格局和不同收入阶层的收入水平上,如表 1-3 所示。

表 1-3 税收的收入分配职能

职 能	内 容	内 容 概 述
收入分配 职能	所得税 影响	对个人收入征收所得税,减少个人可支配收入,既降低了个人收入水平,也调整了个人收入结构,影响了个人间收入分配差异。所得税对个人收入分配的影响主要是累进税率的变化。累进税率随个人收入增加而递增,累进税率幅度越大,个人所得税的再分配功能就越强
	流转税 影响	流转税是对企业销售商品所取得的收入征收的一种税。在流转税由消费者负担的情况下,流转税的征收既降低了个人购买能力,也调整了个人消费结构。例如,选择对非生活必需品和奢侈品征消费税,可以对个人收入分配产生累进效果。这是因为随个人收入的增加,个人收入中用于购买非生活必需品和奢侈品的比重也会增加。因此,选择对非生活必需品和奢侈品征税,可使这部分税收占个人收入比重随个人收入增加而递增,使按比例征收的流转税产生累进效果,从而缩小高收入者和低收入者之间的收入差异

（四）宏观调控职能

税收的宏观调控职能是指通过一定的税收政策、制度，影响社会经济运行、促进社会经济稳定发展的功能，主要包括控制需求总量和调节供给结构两个方面，如表 1-4 所示。

表 1-4 税收的宏观调控职能

职 能	内 容	内 容 概 述
宏观调控 职能	控制需求总量	社会需求由消费需求和投资需求构成。对个人收入和支出征税，将影响个人的消费支出；对企业收入和支出征税，将影响企业投资支出。国家可以根据经济情况的变化，制定相机抉择和税收政策措施来实现经济稳定。在总需求过度而引起经济膨胀时，可以选择增税的紧缩性税收政策，以控制需求总量；在总需求不足而引起经济萎缩时，可以选择减税的扩张性税收政策，以扩大需求总量
	调节供给结构	因总供给不足引起的经济失衡，往往是由供给结构不合理引起的。当国民经济中的某些关键部门，如能源、交通等部门发展滞后，就会因经济结构失衡而拖累整个经济的发展，使供给不能满足。在这种情况下，可通过促进关键部门尤其是滞后经济发展的“瓶颈”部门的供给来促进经济平衡。例如，通过减税政策实现供给结构的调整；降低流转税有利于降低企业生产成本，扩大企业产出。当然，税收本身又是一把双刃剑，同时对需求和供给产生双重影响。控制需求的同时限制了供给，刺激供给的同时也会扩大需求，这主要取决于需求和供给关系中的主要矛盾

六、税收的原则

税收原则是指在一定的社会政治经济条件下，建立与之相适应的税收法制所遵循的具体化的指导思想。税收伴随着社会、经济的发展而调整变化，具有鲜明的时代特征。

（一）公平原则

公平原则又称公平税负原则，是指政府征税要使纳税人所承受的负担与其经济状况相适应，并在纳税人之间保持均衡。

税收公平原则是由税收自身的性质决定的。首先，国家征税带有强制性，从利益的角度来看，征税是纳税人利益的直接减少，如果政府征税不公，则征税的阻力就会很大。因此，国家通过征税将一部分私人财产转化为社会所有的前提必须是公平税负。其次，税收属于分配范畴。收入分配的核心要求是公平、公正，所谓“不患寡而患不均”，社会公平问题历来都是影响社会稳定的重要因素之一。

税收公平包括横向公平和纵向公平，如图 1-1 所示。

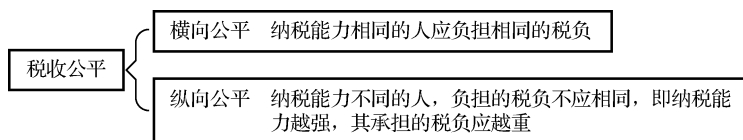


图 1-1 税收公平的构成

在现实中，政府征税要遵循公平的原则。首先，要求税收保持中性，即对所有从事经营的纳税人，要一视同仁、同等对待，以便为经营者创造一个良好的税收环境，促进经营者进行公平竞争。其次，对于客观上存在不公平的因素，如资源禀赋差异等，需要通过差别征税实施调节，以创造大体同等或大体公平的客观竞争环境。

强调税收公平，对我国在社会主义市场经济体制下的税制建设与完善具有重要的指导意义。由于我国市场发育还很不健全，存在不公平竞争的外部因素较多，如何完善税制，使税制更具公平性，为市场经济发展创造一个公平、合理的税收环境是一个重要的现实问题。

（二）效率原则

效率原则是指国家征税要有利于资源的有效配置和经济机制的运行，提高税务行政管理效率。具体包括以下几点。

1. 税收的行政效率

税收的行政效率，可以通过税收成本率即税收的行政成本占税收收入的比率来反映。有效率就是要求以尽可能少的税收行政成本征收尽可能多的税收收入，即税收成本率越低越好。

税收的行政成本主要包括以下两部分，如图 1-2 所示。

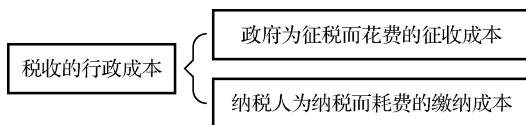


图 1-2 税收的行政成本的构成

需要指出的是，税收的征收成本和缴纳成本是密切相关的，有时甚至是可以相互转换的，一项税收政策的出台可能有利于降低征收成本，但它可能是以纳税人的缴纳成本的增加为代价的，或者相反。这说明税收的行政效率要对征收成本和缴纳成本进行综合考虑，这样才有真正意义。在现实中，如何提高税收的行政效率，是税收征管所要解决的重要目标。

2. 税收的经济效率

税收的经济效率是税收效率原则的更高层次。经济决定税收，税收又反作用于经济。税收分配必然对经济的运行和资源的配置产生影响，这是必然的客观规律。但税收对经济的影响，究竟是积极的，还是消极的，影响的程度如何、范围多大，则是有争议的，在认识上也存在一个不断发展的过程。反映到税收的经济效率方面，则有不同层次的理解。

税收的经济效率主要包括三个层次，如图 1-3 所示。

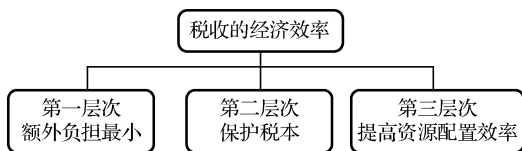


图 1-3 税收的经济效率的层次

所谓税收的额外负担，简单地说就是征税所引起的资源配置效率的下降，它是税收行政成本以外的一种经济损失。因此，相对于税收行政成本，通常又将其称为税收的经济成本。从逻辑上讲，在政府必然要征税的前提下，自然要求政府征税尽量减少对经济行为的扭曲。而且不同的征税方式对经济的影响或扭曲程度是不同的，因此，政府应选择合适的征税方式，以使税收的额外负担最小。那么，怎样的征税方式对经济的扭曲更小呢？通常认为，要保持税收中性。

税本就是税收的本源。通常认为，国民生产是税本，国民收入是税源，原则上税收只能参与国民收入的分配，而不能伤及国民生产。这犹如树上摘果，果是源，树是本，只能摘果，而不能伤树。

从税收本身来说，不合理的税制必然会引起资源配置的扭曲，因而存在税收的经济成本。但若税制设计合理，税收政策运用得当，则不仅可以降低税收的经济成本，而且可以弥补市场的缺陷，提高经济的运行效率，使资源配置更加有效。这就是说，不适当的税收会产生额外负担，征税具有经济成本，具体表现为资源配置效率因征税而下降。而适当的、合理的税收，则会产生“额外收益”，征税具有经济效益，具体表现为资源配置效率因征税而提高。税收效率原则的高层次要求就是要积极发挥税收的调控作用，以有效地促进经济的发展。

总之，遵循行政效率是征税的最基本、最直接的要求。而追求经济效率，则是税收的高层次要求，它同时也反映了人们对税收调控作用认识的提高。

（三）适度原则

适度原则是指政府征税应兼顾需要与可能，做到取之有度。这里的“需要”是指财政的需要，“可能”则是指税收负担的可能，即经济的承受能力。遵循适度原则，要求税收负担适中，税收收入既能满足正常的财政支出需要，又能与经济发展保持协调和同步，并在此基础上，使宏观税收负担尽量从轻。

如果说公平原则和效率原则是从社会和经济角度考察税收所应遵循的原则，那么，适度原则则是从财政角度对税收的量的基本规定，是税收财政原则的根本体现。同时，适度原则并不排斥收入充裕的要求。

（四）法治原则

法治原则是指政府征税应以法律为依据，依法治税。税收的法治原则主要包括两个原则，如图 1-4 所示。

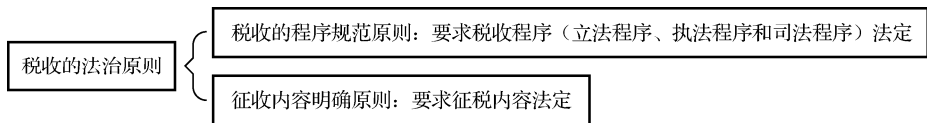


图 1-4 税收的法治原则的内容

从税收实践来看，税收与法律是密切相关的。只有税收法定，以法律形式明确纳税义务，才能真正体现税收的“强制性”，实现税收的“无偿”征收，税收分配才能做到规范、确定和具有可预测性。此外，法律的“公开、公正、公平”特性，也有助于税收的公平和效率。特别是在征纳关系中，相对于政府，纳税人客观上处于弱者地位，而政府本身又存在增收扩支的压力和冲动，因此有必要通过法律规范来提高纳税人的法律地位，确保纳税人的权利。所以，强调税收的“法治”原则很重要，很有意义。目前，我国法制建设还不够健全，市场经济是法治经济，我国要发展社会主义市场经济，需要依法治国，更需要依法治税。因此，在我国建立和完善符合社会主义市场经济发展要求的税制过程中，提倡和强调税收的法治原则就显得更为重要和迫切。



即学即思

上网查一查，中国历史上的治税原则有哪些？



课后练习

谈谈你对税收的新认识。

任务二 税收制度概述

一、税收制度及税法

（一）税收制度的概念

税收制度简称为税制，是指国家以法律形式规定的各种税收法律、法规的总称，或者说是国家以法律形式确定的各种课税制度的总和。

（二）税收制度的法律级次

- （1）全国人民代表大会及其常务委员会制定的法律和有关规范性文件。
- （2）国务院制定的行政法规和有关规范性文件。
- （3）国务院财税主管部门制定的规章和规范性文件。
- （4）地方人民代表大会及其常务委员会制定的地方性法规和有关规范性文件。
- （5）地方人民政府制定的地方政府规章和有关规范性文件。
- （6）中国政府与外国政府签订的税收协定。

（三）税法的概念

税法是国家制定的用以调整国家与纳税人之间在征纳税方面的权利与义务关系的法律规范的总称。

1. 税法的分类

税法按不同的标准可以进行不同的分类，如表 1-5 所示。

表 1-5 税法的分类

分 类 标 准	内 容
按税法的基本内容和效力的不同	税收基本法和税收普通法
按税法功能作用的不同	税收实体法和税收程序法
按税法征收对象的不同	对流转额课税的税法；对所得额课税的税法；对财产、行为课税的税法；对自然资源课税的税法
按税收收入归属和征管辖权限的不同	中央（收入）税法和地方（收入）税法
按主权国家行使税收管辖权的不同	国内税法、国际税法和外国税法

2. 税法的特点

- （1）从立法过程来看，税法属于制定法而不是习惯法。
- （2）从法律性质来看，税法属于义务性法规而不是授权性法规。
- （3）从内容来看，税法具有综合性而不是单一性。

（四）税收法律关系

税收法律关系是指税法所确认和调整的，国家与纳税人之间在税收分配过程中形成的权利和义务关系，由权利主体、权利客体和税收法律关系的内容三方面构成。

1. 权利主体

权利主体即税收法律关系中享有权利和承担义务的当事人。在我国税收法律关系中，权利主体一方是代表国家行使征税职责的国家机关，包括国家各级税务机关、海关和财政机关；另一方是履行纳税义务的人，包括法人、自然人和其他组织，在华的外国企业、组织、外籍人、无国籍人，以及在华虽然没有机构、场所但有来源于中国境内所得的外国企业或组织。

2. 权利客体

权利客体即税收法律关系主体的权利、义务所共同指向的对象，也就是征税对象。一般认为，税收法律关系的客体包括物和行为两大类。例如，所得税法律关系客体就是生产经营所得和其他所得，财产税法律关系客体就是财产，流转税法律关系客体就是货物销售收入或劳务收入。

3. 税收法律关系的内容

税收法律关系的内容就是权利主体所享有的权利和应承担的义务。税收法律关系的内容包括征税主体（即税务机关）的权利、义务和纳税主体的权利、义务两大方面。

二、税收制度构成要素

税收制度构成要素指构成税收制度的基本因素，它说明谁征税、向谁征、征多少及如何征等问题。税收制度构成要素是税收内容的具体表现。

（一）纳税人

纳税人也称“纳税义务人”“课税主体”，是税法上规定的直接负有纳税义务的单位和个人。无论何种税法都要规定相应的纳税义务人，因此纳税义务人是税收制度构成的基本要素之一。从法律的角度划分，纳税人包括法人与自然人两种。

法人是指依法成立并能独立行使法定权利和承担法定义务的企业或社会组织。一般来说，法人纳税人大多是公司或企业。自然人是指具有权利主体资格，能够以自己的名义独立享有财产权利，承担义务，并能在法院和仲裁机关起诉、应诉的个人，一般是指公民或居民个人。

与纳税义务人相关的是扣缴义务人和负税人。扣缴义务人是指依法负有代扣代缴税款义务的单位。扣缴义务人必须严格履行其职责，并将所扣缴的税款按规定期限缴库，否则依照税法规定，视情节轻重给予一定的处罚。对税法规定的扣缴义务人，税务机关应向其颁发代扣代缴证书，并付给扣缴义务人代扣代缴手续费。一般在收入零星、税源分散的情况下，税法中明确规定了扣缴义务人，以加强对税收源泉的控制，从而达到防止偷税、简化纳税手续、确保国家财政收入的目的。

知识链接

代扣代缴与代收代缴

代扣代缴是指持有纳税人收入的单位和个人，根据法定义务在支付纳税人收入的同时，从所持有纳税人收入中扣缴其应纳税款，并代为汇总向税务机关缴纳税款的行为。即由支付人在向纳税人支付款项时，从所支付的款项中依法直接扣收税款并代为缴纳。其目的在于对零星分散、不易控管的税源实行源泉控制。例如，目前我国对纳税人课征的个人所得税、预提所得税就是采取代扣代缴的源泉扣缴形式。

代收代缴是指与纳税人有经济往来业务的单位和个人借助经济往来关系向纳税人收取其应纳税款并向税务机关解缴的行为。这种方式一般是指税收网络覆盖不到或者很难控管的领域，如消费税中的委托加工，由受托方代收加工产品的税款。

负税人是最终负担税款的单位和个人。如果纳税人是法律上的纳税主体，负税人则是经济上的纳税主体。由于税负转嫁的存在，纳税人在向国家缴纳税款之后，税款可能由纳税人直接负担，也可能通过税负转嫁由他人负担。也就是说，纳税人与负税人有时是一致的，如个人所得税，纳税人也是税款的实际负担者；有时是不一致的，如对商品课征的税收，纳税人是生产或销售商品的企业，而负税人则是商品的最终消费者。负税人不是税制构成要素，国家在制定税收制度时只规定税款由谁缴纳，不规定税款最终由谁负担。但是，税款由谁负担与由谁缴纳一样重要，因此，国家在制定税收制度时必须考虑税款由谁负担的问题。

知识链接

税负转嫁

税负转嫁是指税法上规定的纳税人将自己所缴纳的税款通过购入或售出商品价格的变动，或者通过其他手段将全部或部分转移给他人负担的过程。例如，汽车制造商通过提高价格的办法将所缴纳的税款向前转嫁给消费者；棉布制造商通过压低棉花收购价格的方法将所缴纳的税款向后转嫁给生产者；雇主采用削减工资的办法将所缴纳的税款转嫁给雇员负担等。

（二）征税对象

1. 征税对象的概念

征税对象又称征税客体，是指对什么征税，是征税的标的物。征税对象反映了征税的广度，是一种税区别于另一种税的主要标志，是税制的基本要素。

2. 征税对象与税目、计税依据

税目是征税对象的具体化，反映了具体的征税范围。

设计税目有两种方法：一种是列举法，它按照每一种应税的商品或经营项目分别设置税目，必要时还可以在一个税目之下设置若干子目；另一种是概括法，它按照商品大类或行业设计税目。

计税依据又称税基，是征税对象在数量上的具体化，是计算应纳税款的依据。

计税依据有两种形态：一种是价值形态，称为“从价计征”，就是以征税对象的价值为计税依据，如商品的销售收入额、劳务收入额、所得额等；另一种是实物形态，称为“从量计征”，是以征税对象的数量、容积、质量、面积等为计税依据。

（三）税率

税率是应纳税额与征税对象数额之间的法定比例，是计算税额的尺度，体现征税的深度，是税制的基本要素。税收的固定性主要是通过税率来体现的。税率可分为比例税率、定额税率、累进税率三大类。

1. 比例税率

比例税率是指不论征税对象数额的大小，只规定一个百分比的税率。它是一种应用最广、最常见的税率，一般适用于流转税。比例税率主要包括统一比例税率、差别比例税率和幅度比例税率三种，如表 1-6 所示。

表 1-6 比例税率的内容

名 称	内 容	概 念
比例税率	统一比例税率	一个税种只规定一个税率，所有纳税人都按照相同的比例缴纳税款
	差别比例税率	一个税种规定两个或两个以上的征税比例，不同的纳税人或不同的应税项目适用不同的比例征税
	幅度比例税率	国家规定了比例税率的上限和下限，各地区根据本地区的实际情况，在规定的幅度内确定一个具体适用的比例税率

2. 定额税率

定额税率是税率的一种特殊形式，也称固定税额，按征税对象的一定计量单位直接规定一个固定的应纳税额，而不是规定征收比例。定额税率主要包括地区差别

税额、幅度税额和分类分级税额三类，如表 1-7 所示。定额税率一般适用于从量计征的税种。

表 1-7 定额税率的内容

名 称	内 容	概 念
定额税率	地区差别税额	为了照顾不同地区的自然资源、生产力水平和盈利水平的差别，对不同地区规定征收不同的税额
	幅度税额	国家只规定一个税额幅度，由各地根据本地区实际情况，在规定的幅度内确定一个执行税额
	分类分级税额	把征税对象划分为若干类别和等级，对各类、各级分别规定不同的税额

3. 累进税率

累进税率是按同一征税对象的数额或相对量的大小，将其划分成若干等级，并规定不同等级的税率。征税对象数额越大，税率越高；数额越小，税率越低。累进税率一般适用于所得税。累进税率常用的是全额累进税率和超额累进税率，如表 1-8 所示。

表 1-8 累进税率的内容

名 称	内 容	概 念
累进税率	全额累进税率	征税对象的全部数额都按照与之相应等级的税率计税，一定征税对象的数额只适用一个等级的税率
	超额累进税率	征税对象的不同级距部分，分别按照各级距的适用税率计税，各级税额之和为应纳税额

全额累进税率与超额累进税率相比较，具有不同的优、缺点。一是在名义税率相同的情况下，全额累进税率的累进程度高、税负重；超额累进税率的累进程度低、税负轻。二是在所得额级距的临界点附近，全额累进税率会出现税负增加超过所得额增加的不合理现象；超额累进税率则不存在这个问题。三是在计算上，全额累进税率计算简便，超额累进税率计算复杂。

知识链接

与税率有关的概念

（1）加成是按应纳税额再加征一定成数税额的规定。加征一成就是增加税额的 10%，加征十成就是增加 100%，即加征一倍的税额。

（2）附加是按税法规定税率计征税额时，附加征收一定比例税额的规定。税收附加是地方财政资金来源之一，由地方按规定管理和支配使用，因此，附加通常称为地方附加。

（四）纳税环节

纳税环节是商品在流转过程中缴纳税款的环节。任何税种都要确定纳税环节，有的比较明确、固定，有的则需要许多流转环节中选择确定。确定纳税环节是流转课税的一个重要问题，它关系到税制结构和税种的布局，关系到税款能否及时足额入库，关系到地区间税收收入的分配，同时关系到企业的经济核算和是否便于纳税人缴纳税款等问题。

按照纳税环节的多少，可将税收课征制度划分为两类，即一次课征制度和多次课征制度。

一次课征制度是指在生产、批发、零售诸环节中，仅选择在某一个环节征税。一次课征制度税源集中，可以避免重复征税。

多次课征制度是指在多个流转环节都征税。

（五）纳税期限与纳税地点

1. 纳税期限

纳税期限是指纳税义务、扣缴义务发生后，纳税人、扣缴义务人向国家缴纳或者解缴税款的期限。规定纳税期限是为了促使纳税人及时依法纳税，以保证国家能及时取得财政收入，均衡地满足经常性政府公共财政支出的需要。它是税收强制性、固定性在征收时间上的体现。

纳税期限是衡量征纳双方是否按时行使征税权力和履行纳税义务的尺度。它一般是根据各税种的不同特点，结合纳税人的生产经营情况、应纳税额的大小等确定的。一般分为以下两种：

（1）按次计算。以纳税人从事生产经营活动的次数作为纳税计算期，如增值税中有此种规定。

（2）按期计算。以发生纳税义务、扣缴义务的一定期间作为纳税计算期，如 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月、1 个季度、1 年等，增值税、消费税、资源税、企业所得税等都有相关规定。

2. 纳税地点

纳税地点是指缴纳税款的场所。我国现行税制规定的纳税地点大致可分为四类：一是固定业户的纳税地点；二是固定业户到外县（市）经营的纳税地点；三是非固定业户或临时经营户的纳税地点；四是进口货物的纳税地点。

（六）减税免税

减税免税是对某些纳税人或课税对象的鼓励或照顾的一种措施。

1. 免税

免税是指按照税法规定免除全部应纳税款，是对某些纳税人或征税对象给予鼓励、扶持或照顾的特殊规定，是世界各国及各个税种普遍采用的一种税收优惠方式。

免税一般可以分为法定免税、特定免税和临时免税三种。

2. 减税

减税又称税收减征，是按照税收法律、法规减除纳税义务人一部分应纳税款。它是对某些纳税人、征税对象进行扶持、鼓励或照顾，以减轻其税收负担的一种特殊规定。与免税一样，它也是税收的严肃性与灵活性结合制定的政策措施，是普遍采取的税收优惠方式。

减税一般分为法定减税、特定减税和临时减税。

知识链接

起征点和免征额

与减免税有直接关系的还有起征点和免征额两个要素。

起征点又称征税起点或起税点，是指税法规定对征税对象开始征税的起点数额。征税对象的数额达到起征点的就全部数额征税，未达到起征点的不征税。

免征额是指税法中规定的课税对象全部数额中免于征税的数额。无论课税对象的数额多大，未超过免征额的，不征税；超过的，就其超过部分征税。

起征点和免征额具有不同的作用。前者优惠的是个别纳税人，后者则惠及所有纳税人。

（七）违章处理

违章处理是对纳税人违反税收法规行为所采取的处罚措施。它是税收强制性特征在税制上的具体体现，是维护国家税法严肃性、完成税收任务、严肃财经纪律的保证。

税务违章行为包括：

（1）违反税收征收管理法，即纳税人未按规定办理税务登记、纳税申报、建立保存账户、提供纳税资料、拒绝接受税务机关监督检查等行为。

（2）欠税，即纳税人因故超过税务机关核定的纳税期限，未缴或少缴税款的行为。

（3）偷税，即纳税人有意违反税收法规，采取欺骗、隐瞒等手段逃避纳税的行为。

(4) 抗税,即纳税人拒绝遵照税收法规履行纳税义务的行为。

(5) 骗税,即纳税人利用假报出口等欺骗手段,骗取国家出口退税款的行为。

违章处理的措施包括加收滞纳金、处以罚款、送交人民法院依法处理等。

三、税收分类

税收分类是指根据税制构成的基本要素,将性质相同或相近的税种进行归类和综合。

(一) 按征税对象的性质分类

按征税对象的性质分类最能反映现代税制结构,因此也是各国常用的主要税收分类方法。具体内容如表 1-9 所示。

表 1-9 按征税对象的性质分类

分 类 项 目	概 念
流转税	以商品或劳务的流转额为征税对象征收的一类税,如增值税、消费税、关税等
所得税	以纳税人一定时期的所得额为征税对象征收的一类税,如企业所得税、个人所得税等
财产税	以纳税人所拥有的或控制的财产为征税对象征收的一类税,如房产税、车船税等
资源税	对开发和利用自然资源征收的一类税,如资源税、土地使用税和耕地占用税等
行为税	以纳税人的特定行为作为征税对象的一类税,如印花税、车辆购置税等

(二) 按计税标准分类

按照计税标准分类可将税收划分为从量税和从价税。具体内容如表 1-10 所示。

表 1-10 按计税标准分类

分 类 项 目	概 念
从量税	以征税对象的数量(质量、面积、件数)为依据,采用固定税额计征的一类税。从量税实行定额税率,具有计算简便等优点,如我国现行的车船税等
从价税	以征税对象的价值为依据,按一定比例计征的一类税。从价税实行比例税率和累进税率,税收负担比较合理,如我国现行的增值税、关税和各种所得税等

(三) 按税收与价格的关系分类

按税收与价格的关系可将税收划分为价内税和价外税。具体内容如表 1-11 所示。

表 1-11 按税收与价格的关系分类

分 类 项 目	概 念
价内税	税款在应税商品价格内,作为商品价格一个组成部分的一类税,如我国现行的消费税、关税等
价外税	税款不在商品价格之内,不作为商品价格一个组成部分的一类税,如我国现行的增值税

（四）按税收的管理和使用权限分类

按税收的管理和使用权限可将税收划分为中央税、地方税、中央与地方共享税。具体内容如表 1-12 所示。

表 1-12 按税收的管理和使用权限分类

分 类 项 目	概 念
中央税	由中央政府征收和管理使用或由地方政府征收后全部划入中央政府所有并支配使用的一类税，如我国现行的关税和消费税等
地方税	由地方政府征收和管理使用的一类税，如我国现行的房产税等
中央与地方共享税	税收的管理权和使用权属中央政府和地方政府共同拥有的一类税，如我国现行的增值税和资源税等

（五）按税收负担能否转嫁分类

按税收负担能否转嫁可将税收划分为直接税和间接税。具体内容如表 1-13 所示。

表 1-13 按税收负担能否转嫁分类

分 类 项 目	概 念
直接税	纳税人本身承担税负，不发生税负转嫁关系的一类税，如所得税和财产税等
间接税	纳税人本身不是负税人，可将税负转嫁他人的一类税，如流转税和资源税等

四、我国现行税制结构

（一）税制结构

我国现行税制是一个由多种税组成的复税制体系，这个复税制体系可以使我国税收多环节、多层次地发挥作用。具体税种架构如下。

流转税制：增值税、消费税、关税。

所得税制：企业所得税、个人所得税。

资源税制：资源税、耕地占用税、城镇土地使用税、土地增值税等。

财产税制：房产税、契税、车船税等。

行为税制：印花税、城市维护建设税、车辆购置税等。

（二）主要税种

1. 增值税

增值税是指对从事销售货物或者服务、提供加工、修理修配劳务及进口货物的单位和个人取得的增值额为计税依据征收的一种流转税。

增值税纳税人是指在境内销售货物或者服务、提供加工、修理修配劳务及进口

货物的单位和个人。要注意区分增值税一般纳税人和小规模纳税人。

增值税税率：基本税率为 13%，低税率为 9%，出口货物税率为 0，小规模纳税人的增值税征收率为 3%，营业税改征增值税后新增 9%和 6%两档低税率。

2. 消费税

消费税是对在我国境内从事生产、委托加工及进口应税消费品的单位和个人，就其消费品的销售额、销售数量或者销售额与销售数量相结合征收的一种税。

消费税的纳税人是指在中国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人。

消费税的征收范围：烟、酒、鞭炮、焰火、高档化妆品、贵重首饰及珠宝玉石、高尔夫球及球具、高档手表、游艇、木制一次性筷子、实木地板、成品油、汽车轮胎、摩托车、小汽车、电池、涂料等商品。

3. 企业所得税

在中国境内，企业和其他取得收入的组织（以下统称企业）为企业所得税的纳税人，依照《企业所得税法》的规定缴纳企业所得税。

企业所得税税率采用比例税率。企业所得税税率为 25%；非居民企业取得符合税法规定情形的所得，适用税率为 20%。

另外，税法规定，对符合条件的小型微利企业，减按 20%的税率征收企业所得税；对国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15%的税率征收企业所得税。

4. 个人所得税

个人所得税是指对个人（即自然人）取得的各项应税所得征收的一种税。

对于居民纳税人，应就来源于中国境内和境外的全部所得征税；对于非居民纳税人，则只就来源于中国境内所得部分征税。居民纳税人是指在中国境内有住所，或者无住所而在境内居住满一年的个人。非居民纳税人是指在中国境内无住所又不居住，或者无住所而在境内居住不满一年的个人。



课后练习

无锡红梅药业有限责任公司为科、工、贸一体化的医药企业，拥有员工 680 人，从事各类药品的研制、生产、销售，主营小容量注射剂、片剂、硬胶囊剂、颗粒剂等制造、销售；自营和代理各类商品及技术的进出口业务；日用化学品、日用百货销售；普货运输；房屋、机器设备及设施的租赁，年销售收入 5 000 万元以上。

要求：分析说明红梅药业有限责任公司应缴纳哪些相关的税种。

任务三 税收征收管理



案例导入

张宏毕业后想开一家快餐店，在筹集了资金、到银行开立账户后取得了营业执照和组织机构代码证。请问，张宏的快餐店要正常经营还要经过什么程序？

【案例解析】 张宏还需要到相应的税务部门办理税务登记，领取税务登记证。

知识链接

《关于加快推进“五证合一、一照一码”登记制度改革的通知》

国务院办公厅印发《关于加快推进“五证合一、一照一码”登记制度改革的通知》（以下简称《通知》），对在全面实施工商营业执照、组织机构代码证、税务登记证“三证合一”登记制度改革的基础上整合社会保险登记证和统计登记证，实现“五证合一、一照一码”做出部署。

《通知》要求，从2016年10月1日起正式实施“五证合一、一照一码”，在更大范围、更深层次上实现信息共享和业务协同，巩固和扩大“三证合一”登记制度改革成果，进一步为企业开办和成长提供便利化服务，降低创业准入的制度性成本，优化营商环境，激发企业活力，推进大众创业、万众创新，促进就业和经济社会持续健康发展。

一、税务登记

税务登记是税务机关对纳税人的生产、经营活动进行登记并据此对纳税人实施税务管理的一种法定制度。税务登记又称纳税登记，它是税务机关对纳税人实施税收管理的首要环节和基础工作，是征纳双方法律关系成立的依据和证明，也是纳税人必须依法履行的义务。我国税务登记制度大体包括开业税务登记、变更税务登记和注销税务登记。



即学即思

税务机关分为国家税务机关和地方税务机关。在办理税务登记时，应在哪一个税务机关办理？

（一）开业税务登记

1. 开业税务登记的对象

开业税务登记的对象是领取营业执照从事生产、经营的纳税人。具体包括：

- (1) 企业，即从事生产经营的单位或者组织。
- (2) 企业在外地设立的分支机构和从事生产、经营的场所。
- (3) 个体工商户。
- (4) 从事生产、经营的事业单位。



重要提示

其他纳税人根据有关法规规定，不从事生产、经营，但依照法律、法规的规定负有纳税义务的单位和个人，除临时取得应税收入或者发生应税行为，以及只缴纳个人所得税、车船税以外，都应按规定向税务机关办理税务登记。

2. 开业税务登记的时间和地点

(1) 从事生产、经营的纳税人，应当自领取营业执照之日起 30 日内，向生产、经营地或者纳税义务发生地的主管税务机关申报办理税务登记，如实填写税务登记表并按照税务机关的要求提供有关证件、资料。

(2) 除上述以外的其他纳税人，除国家机关和个人外，应当自纳税义务发生之日起 30 日内，持有关证件向所在地主管税务机关申报办理税务登记。

3. 开业税务登记程序

(1) 税务登记的申请。纳税人必须严格按照规定的期限，向当地主管税务机关及时申报办理税务登记手续，实事求是地填报登记项目，并如实回答税务机关提出的问题。在申报办理税务登记时，纳税人应认真填写税务登记表。

(2) 纳税人办理税务登记时应提供以下证件、资料：①营业执照或其他核准执业证件及工商登记表，或者其他核准执业登记表复印件；②有关机关、部门批准设立的文件；③有关合同、章程、协议书；④法定代表人和董事会成员名单；⑤法定代表人（负责人）或业主居民身份证、护照或者其他证明身份的合法证件；⑥组织机构代码证书；⑦住所或经营场所证明；⑧委托代理协议书复印件；⑨属于享受税收优惠政策的企业，还应包括需要提供的相应证明、资料，税务机关需要的其他资料、证件。

(3) 税务登记表的受理、审核。税务机关对纳税人填报的税务登记表、提供的证件和资料，报送齐全、符合法定形式、填写内容完整的，受理后即时办结。

(4) 税务登记证的核发。税务机关对纳税人填报的税务登记表及附送的资料、证件审核无误的，受理后发放税务登记证。

提醒你：

以下几种情况应比照开业登记办理	(1) 扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起 30 日内，向所在地的主管税务机关申报办理扣缴税款登记，领取扣缴税款登记证
	(2) 跨地区的非独立核算分支机构应当自设立之日起 30 日内，向所在地税务机关办理注册税务登记
	(3) 有独立的生产经营权、在财务上独立核算并定期向发包人或者出租人上缴承包费或租金的承包承租人，应当自承包承租合同签订之日起 30 日内，向其承包承租业务发生地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本
	(4) 从事生产、经营的纳税人外出经营，在同一地连续 12 个月内累计超过 180 天的，应当自期满之日起 30 日内，向生产、经营所在地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本
	(5) 境外企业在中国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务的，应当自项目合同或协议签订之日起 30 日内，向项目所在地税务机关申报办理税务登记，税务机关核发临时税务登记证及副本



即学即思

请上网查一查个体经营纳税人的税务登记表与适用临时税务登记纳税人的税务登记表，了解不同之处。

(二) 变更税务登记

变更税务登记是指纳税人税务登记内容发生重要变化时应向税务机关申报办理税务登记手续。

1. 申请

纳税人改变名称及法定代表人改变姓名、经济类型、经济性质、住所或者经营地点、生产经营范围、经营方式、开户银行及账号等内容的，纳税人应当自工商行政管理机构办理变更登记之日起 30 日内，持下列有关证件向原主管税务机关提出变更登记书面申请报告：①营业执照；②变更登记的有关证明文件；③原税务登记证；④其他有关证件。



重要提示

纳税人按照规定不需要在工商行政管理机构办理变更登记的，应当自有关机关批准或者宣布变更之日起 30 日内，持有关证件向原主管国家税务机关提出变更登记书面申请。

2. 填写变更税务登记表

纳税人办理变更登记时，应当向主管国家税务机关领取变更税务登记表（一式

三份),按照表中的内容逐项如实填写,加盖企业或业主印章后,于领取之日起 10 日内报送主管税务机关审核。

3. 领取变更后的税务登记证及有关资料

主管税务机关根据纳税人的书面申请和报送的有关证件经审核后,将变更事项在税务登记证副本和税务登记表记录页上填列变更内容和时间。纳税人在规定期限内到主管国家税务机关领取税务登记证等有关证件。

(三) 注销税务登记

注销税务登记是指纳税人税务登记内容发生了根本性变化,需终止履行纳税义务时向税务机关申报办理的税务登记手续。

1. 注销税务登记的对象和时间

纳税人发生以下情形的,向主管税务机关申报办理注销税务登记:

- (1) 因解散、破产、撤销等情形,依法终止纳税义务的。
- (2) 按规定不需要在工商行政管理机关或者其他机关办理注销登记的,但经有关机关批准或者宣告终止的。
- (3) 被工商行政管理机关吊销营业执照或者被其他机关予以撤销登记的。
- (4) 因住所、经营地点变动,涉及改变税务登记机关的。
- (5) 外国企业常驻代表机构驻在期届满、提前终止业务活动的。
- (6) 境外企业在中华人民共和国境内承包建筑、安装、装配、勘探工程和提供劳务,项目完工、离开中国的。
- (7) 非境内注册居民企业经国家税务总局确认终止居民身份的。

持有加载统一社会信用代码的营业执照纳税人按照“三证合一、一照一码”开具清算证明执行。

2. 注销税务登记的要求

纳税人在办理注销税务登记之前应向税务机关结清应纳税款、滞纳金、罚款,缴销发票及发票专用章、税务登记证及副本和其他税务证件。



重要提示

纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照或者被其他机关予以撤销登记的,应当自营业执照被吊销或者被撤销登记之日起 15 日内,向原税务登记机关申报办理注销税务登记。非境内注册居民企业经国家税务总局确认终止居民身份的,应当自收

到主管税务机关书面通知之日起15日内，向主管税务机关申报办理注销税务登记。税务机关办理时限对于报送资料齐全、符合法定形式、填写内容完整的，受理后20个工作日内办结。

3. 注销税务登记的手续

纳税人办理注销税务登记时，应当向主管国家税务机关领取注销税务登记表（一式三份），并根据表中的内容逐项如实填写，加盖企业印章后，于领取注销税务登记表之日起10日内报送主管国家税务机关，经主管国家税务机关核准后，报有关国家税务机关批准予以注销。

（四）税务登记证的使用、管理

（1）税务登记证或者注册税务登记证后应张挂，亮证经营。

（2）纳税人办理下列事项时必须持税务登记证副本或者注册税务登记证副本：

① 申请减税、免税、退税、先征税后返还；② 申请领购发票；③ 申请《外出经营活动税收管理证明》；④ 其他有关税务事项。

（3）税务登记证只限纳税人自己使用，不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。

（4）纳税人税务登记证要妥善保管，如有遗失，应当在登报声明作废的同时及时书面报告主管国家税务机关，经主管国家税务机关审查处理后，可申请补发新证，并按规定缴付工本管理费。



即学即思

请上网查一查停业、复业登记的相关要求有哪些。

二、账簿、凭证管理

账簿是纳税人、扣缴义务人连续记录其各种经济业务的账册或者簿籍。凭证是纳税人用来记录经济业务，明确经济责任，并据以登记账簿的书面证明。账簿、凭证管理是继税务登记之后税收征管的又一重要环节，在税收征管中占有十分重要的地位。

（一）账簿、凭证管理

1. 对账簿、凭证设置的管理

（1）设置账簿的范围。根据有关规定，所有的纳税人和扣缴义务人都必须按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿。这里所称的账

簿是指总账、明细账、日记账及其他辅助性账簿。总账、日记账应当采用订本式。

从事生产、经营的纳税人应当自领取营业执照或者发生纳税义务之日起 15 日内设置账簿。

扣缴义务人应当自税收法律、行政法规规定的扣缴义务发生之日起 10 日内，按照所代扣、代收的税种，分别设置代扣代缴、代收代缴税款账簿。

生产、经营规模小又确无建账能力的纳税人，可以聘请经批准从事会计代理记账业务的专业机构或者经税务机关认可的财会人员代为建账和办理账务。聘请上述机构或者人员有实际困难的，经县以上税务机关批准，可以按照税务机关的规定，建立收支凭证粘贴簿、进货销货登记簿或者使用税控装置。

(2) 对会计核算的要求。根据有关规定，所有纳税人和扣缴义务人都必须根据合法、有效的凭证进行账务处理。

纳税人建立的会计电算化系统应当符合国家有关规定，并能正确、完整核算其收入或者所得。纳税人使用计算机记账的，应当在使用前将会计电算化系统的会计核算软件、使用说明书及有关资料报送主管税务机关备案。

纳税人、扣缴义务人会计制度健全，能够通过计算机正确、完整计算其收入和所得或者代扣代缴、代收代缴税款情况的，其计算机输出的完整的书面会计记录可视同会计账簿。

2. 对财务会计制度的管理

(1) 备案制度。根据有关规定，凡从事生产、经营的纳税人必须将所采用的财务、会计制度和具体的财务、会计处理办法，按税务机关的规定，自领取税务登记证之日起 15 日内，及时报送主管税务机关备案。

(2) 财会制度、办法与税收规定相抵触的处理办法。根据有关规定，当从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人所使用的财务会计制度和具体的财务、会计处理办法与国务院和财政部、国家税务总局有关税收方面的规定相抵触时，纳税人、扣缴义务人必须按照国务院制定的税收法规的规定或者财政部、国家税务总局制定的有关税收的规定计缴税款。

3. 对账簿、凭证的保管

根据有关规定：“从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人必须按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料。账

簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证及其他有关涉税资料不得伪造、变造或擅自损毁。”

账簿、记账凭证、报表、完税凭证、发票、出口凭证及其他有关涉税资料的保管期限，除另有规定外，应当保存 10 年。

（二）发票管理

根据相关规定：“税务机关是发票的主管机关，负责发票的印制、领购、开具、取得、保管、缴销的管理和监督。”

1. 发票的印制

增值税专用发票由国务院税务主管部门指定的企业印制；其他发票，按照国务院税务主管部门的规定，分别由省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局指定企业印制。未经规定的税务机关指定，不得印制发票。

2. 发票的领购

依法办理税务登记的单位和个人，在领取税务登记证后，向主管税务机关申请领购发票。对无固定经营场所或者财务制度不健全的纳税人申请领购发票，主管税务机关有权要求其提供担保人，不能提供担保人的，可以视其情况要求其提供保证金，并限期缴销发票。纳税人可以根据自己的需要申请领购普通发票。



重要提示

增值税专用发票只限于增值税一般纳税人领购使用。

3. 发票的开具、使用、取得

普通发票的开具、使用、取得的管理，应注意以下几点（增值税专用发票的开具、使用、取得的管理，按增值税有关规定办理）：

- （1）销货方按规定填开发票。
- （2）购买方按规定索取发票。
- （3）纳税人进行电子商务必须开具或者取得发票。
- （4）发票要全联一次填写。
- （5）发票不得跨省、直辖市、自治区使用。
- （6）开具发票要加盖财务印章或者发票专用章。
- （7）开具发票后，如发生销货退回需开红字发票的，必须收回原发票并注明“作废”字样或者取得对方有效证明；发生销售折让的，在收回原发票并注明“作废”

后，重新开具发票。

4. 发票的保管

根据发票管理的要求，发票保管分为税务机关保管和用票单位、个人保管两种，都必须建立严格的发票保管制度，包括专人保管制度、专库保管制度、专账登记制度、保管交接制度、定期盘点制度。

5. 发票的缴销

发票缴销包括发票收缴和发票销毁。发票收缴是指用票单位和个人按照规定向税务机关上缴已经使用或者未使用的发票；发票销毁是指由税务机关统一将自己或者他人已使用或者未使用的发票进行销毁。

三、纳税申报

纳税申报是纳税人按照税法规定的期限和内容，向税务机关提交有关纳税事项书面报告的法律行为，是纳税人履行纳税义务、界定纳税人法律责任的主要依据，是税务机关税收管理信息的主要来源和税务管理的重要制度。

1. 纳税申报对象

纳税申报对象为纳税人和扣缴义务人。



重要提示

- (1) 纳税人在纳税期内没有应纳税款的，也应当按照规定办理纳税申报。
- (2) 纳税人享受减税、免税待遇的，在减税、免税期间应当按照规定办理纳税申报。

2. 纳税申报内容

纳税人和扣缴义务人的纳税申报和代扣代缴、代收代缴税款报告的主要内容包
括税种、税目，应纳税项目或者应代扣代缴、代收代缴税款项目，计税依据，扣除
项目及标准，适用税率或者单位税额，应退税项目及税额、应减免税项目及税额，
应纳税额或者应代扣代缴、代收代缴税额，税款所属期限、延期缴纳税款、欠税、
滞纳金等。



即学即思

请同学们到自己所在地方的税务大厅进行调研了解纳税申报工作服务。

3. 纳税申报期限

纳税申报期限有两种。

一种是法律、行政法规明确规定的：①以一个月为一期纳税的，于期满后15日内申报；②企业所得税的纳税人应当在月份或者季度终了后15日内办理预交所得税申报，年度终了后5个月内办理所得税汇算清缴申报等。

另一种是税务机关按照法律、行政法规的规定，结合纳税人生产、经营的实际情况及其所应缴纳的税种等相关问题予以确定的。



重要提示

纳税人、扣缴义务人不能按照税法规定的期限办理纳税申报或扣缴税款报告时可以申请延期申报。延期申报是指纳税人因有特殊情况，不能按期进行纳税申报的，经县以上税务机关核准，可以延期申报。但应当在规定的期限内向税务机关提出书面延期申请，经税务机关核准，在核准的期限内办理。如纳税人、扣缴义务人因不可抗力，不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，可以延期办理，但应当在不可抗力情形消除后立即向税务机关报告。

经核准延期办理纳税申报的，应当在纳税期内按照上期实际缴纳的税额或者税务机关核定的税额预缴税款，并在核准的延期内办理纳税结算。

四、税款缴纳

税款缴纳是指纳税人、扣缴义务人依照国家法律、行政法规的规定将应缴的税款依法通过不同方式缴纳入库的过程。纳税人、扣缴义务人应按税法规定的期限及时足额缴纳应纳税款，以彻底地履行应尽的纳税义务。

（一）税款缴纳方式

税款缴纳具体有以下几种方式。

1. 自核自缴

生产经营规模较大、财务制度健全、会计核算准确、一贯依法纳税的企业，经主管国家税务机关批准，企业依照税法规定，自行计算应纳税款，自行填写、审核纳税申报表，自行填写税收缴款书，到开户银行解缴应纳税款，并按规定向主管国家税务机关办理纳税申报并报送纳税资料和财务会计报表。

2. 申报核实缴纳

生产经营正常、财务制度基本健全、账册和凭证完整、会计核算较准确的企业，

依照税法规定计算应纳税款，自行填写纳税申报表，按照规定向主管国家税务机关办理纳税申报，并报送纳税资料和财务会计报表。经主管国家税务机关审核，并填开税收缴款书，纳税人按规定期限到开户银行缴纳税款。

3. 申报查定缴纳

财务制度不够健全、账簿凭证不完备的固定业户，应当如实向主管国家税务机关办理纳税申报并提供其生产能力、原材料、能源消耗情况及生产经营情况等，经主管国家税务机关审查测定或实地查验后，填开税收缴款书或者完税证，纳税人按规定期限到开户银行或者税务机关缴纳税款。

4. 定额申报缴纳

生产经营规模较小、无建账能力或者账证不健全、不能提供准确纳税资料的固定业户，按照国家税务机关核定的营业（销售）额和征收率，按规定期限向主管国家税务机关申报缴纳税款。

（二）税款缴纳的时间

缴纳时间是税法规定纳税人向国家缴纳税款的时间限期。缴纳时间是根据纳税人的生产经营规模和各个税种的不同特点确定的，包括纳税计算期和税款缴库期。

1. 纳税计算期有两种计算方法

（1）按次计算，是以纳税人从事生产、经营活动的次数为纳税计算期，一般适用于行为目的税、财产税及对临时经营者课税。

（2）按期计算，是以纳税人发生纳税义务的一定时间期限作为纳税计算期，一般适用于流转税和所得税。

2. 税款缴库期

税款缴库期是指纳税计算期满后，纳税人缴纳税款的法定期限。纳税人未按规定限期缴纳税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款 0.5‰ 的滞纳金。

（三）税款缴纳原则

税款缴纳采取多退少补的原则，即多缴税款退还，少缴税款追征。

1. 多缴税款的退还

（1）纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后应当立即退还。

（2）纳税人自结算缴纳税款之日起 3 年内发现的，可以向税务机关要求退还，

税务机关查实后应当立即退还。



重要提示

纳税人要求退还多缴的税款，应向国税机关填报《退税（抵缴）申请审批确认书》，经国税机关核实、批准后，属于自收税款的小额退税，即予办理有关退税手续；属于要通过国库办理的退税，由县级以上（含县级）国税机关填发《税收收入退还书》，到指定的国库办理退税手续。

2. 少缴税款的追征

（1）因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在3年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。

（2）因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在3年内可以追征；数额在10万元以上的、有特殊情况，追征期可以延长到5年。在追征税款的同时，加收滞纳金。



重要提示

补缴和追征税款的期限，自纳税人、扣缴义务人应缴未缴或者少缴税款之日起计算；纳税人、扣缴义务人和其他当事人因偷税未缴或者少缴的税款或者骗取的退税款，税务机关可以无限期追征。

提醒你：

税务机关在办理 税款退还时应注 意以下几个问题	（1）税款退还的前提是纳税人已经缴纳了超过应纳税额的税款
	（2）税款退还的范围包括：①技术差错和结算性质的退税；②为加强对收入的管理，规定纳税人先按应纳税额如数缴纳入库，经核实后再从中退还应退的部分
	（3）退还的方式：①税务机关发现后立即退还；②纳税人发现后申请退还



即学即思

根据税收征收管理法律制度的规定，因纳税人计算错误少缴税款，累计数额不足10万元的，税务机关在一定期限内可追征税款和滞纳金，该一定期限是（ ）。

A. 1年

B. 3年

C. 7年

D. 10年

答案：B

（四）税款延期申报

纳税人因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局批准，可以延期缴纳税款，但是最长不得超过3个月。

具体特殊困难指以下几种情况：

- (1) 水、火、风、雷、海潮、地震等人力不可抗拒的自然灾害，应提供灾情报告。
- (2) 可供纳税的现金、支票及其他财产等遭遇偷盗、抢劫等意外事故，应提供有关公安机关出具的事故证明。
- (3) 国家调整经济政策的直接影响，应提供有关政策调整的依据。
- (4) 短期贷款拖欠，应提供贷款拖欠情况证明和贷款拖欠方不能按期付款的证明材料。

符合上述条件的纳税人将《延期缴纳税款审批表》（以下简称《审批表》）和证明其不能按期缴纳税款的说明材料于申报期终了前 15 天报送给主管税务机关。主管税务机关审批后，告知纳税人审批结果，纳税人在批准期限内将税款缴纳入库。

五、税务检查

（一）税务检查的形式

税务检查的形式如表 1-14 所示。

表 1-14 税务检查的形式

形 式	内 容
重点检查	对公民举报、上级机关交办或有关部门转来的有偷税行为或偷税嫌疑的，纳税申报与实际生产经营情况有明显不符的纳税人及有普遍逃税行为的行业的检查
分类计划检查	根据纳税人历来纳税情况、纳税人的纳税规模及税务检查间隔时间的长短等综合因素，按事先确定的纳税人分类、计划检查时间及检查频率而进行的检查
集中性检查	税务机关在一定时间、一定范围内，统一安排、统一组织的税务检查。这种检查一般规模比较大，如以前年度的全国范围内的税收、财务大检查就属于这类检查
临时性检查	由各级税务机关根据不同的经济形势、偷逃税趋势、税收任务完成情况等综合因素，在正常的检查计划之外安排的检查，如行业性解剖、典型调查性的检查
专项检查	税务机关根据税收工作实际，对某一税种或税收征收管理某一环节进行的检查，如增值税一般纳税专项检查、漏征漏管户专项检查等

（二）税务检查的方法

税务检查的方法如表 1-15 所示。

表 1-15 税务检查的方法

方 法	内 容
全查法	对被查纳税人一定时期内所有会计凭证、账簿、报表及各种存货进行全面、系统的检查
抽查法	对被查纳税人一定时期内的会计凭证、账簿、报表及各种存货，抽取一部分进行检查
顺查法	对被查纳税人按照其会计核算的顺序，依次检查会计凭证、账簿、报表，并将其相互核对
逆查法	逆会计核算的顺序，依次检查会计报表、账簿及凭证，并将其相互核对

续表

方 法	内 容
现场检查	税务机关派人员到被查纳税人的机构办公地点对其账务资料进行的检查
调账检查法	将被查纳税人的账务资料调到税务机关进行检查
比较分析法	将被查纳税人检查期有关财务指标的实际完成数进行纵向或横向比较,分析其异常变化情况,从中发现纳税问题线索
控制计算法	根据被查纳税人财务数据的相互关系,用可靠或科学测定的数据,验证其检查期账面记录或申报的资料是否正确
审阅法	对被查纳税人的会计账簿、凭证等账务资料,通过直观地审查阅览,发现在纳税方面存在的问题
核对法	通过对被查纳税人的各种相关联的会计凭证、账簿、报表及实物进行相互核对,验证其在纳税方面存在的问题
观察法	通过被查纳税人的生产经营场所、仓库、工地等现场,实地观察其生产经营及存货等情况,以发现纳税问题或验证账中可疑问题
外调法	对被查纳税人有怀疑或已掌握一定线索的经济事项,通过向与其有经济联系的单位或个人进行调查,予以查证核实
盘存法	通过对被查纳税人的货币资金、存货及固定资产等实物进行盘点清查,核实其账实是否相符,进而发现是否有纳税问题
交叉稽核法	国家为加强增值税专用发票管理,应用计算机将开出的增值税专用发票抵扣联与存根联进行交叉稽核,以查出虚开及假开发票行为,避免国家税款流失

（三）税务检查的职责

（1）税务机关有权进行下列税务检查。

① 检查纳税人的账簿、记账凭证、报表和有关资料,检查扣缴义务人代扣代缴、代收代缴税款账簿、记账凭证和有关资料。



重要提示

因检查需要时,经县以上税务局(分局)局长批准,可以将纳税人、扣缴义务人以前会计年度的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回税务机关检查,但是税务机关必须向纳税人、扣缴义务人开付清单,并在3个月内完整退还;有特殊情况的,经设区的市、自治州以上税务局局长批准,税务机关可以将纳税人、扣缴义务人当年的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回检查,但是税务机关必须在30日内退还。

② 到纳税人生产、经营场所和货物存放地检查纳税人应纳税的商品、货物或者其他财产,检查扣缴义务人与代扣代缴、代收代缴税款有关的经营情况。

③ 责成纳税人、扣缴义务人提供与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的文件、证明材料和有关资料。

④ 询问纳税人、扣缴义务人与纳税或者代收代缴税款有关的问题和情况。

⑤ 到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构检查纳税人托运、邮寄应税商品、货物或者其他财产的有关单据、凭证和资料。



重要提示

经县以上税务局（分局）局长批准，凭全国统一格式的检查存款账户许可证明，查询从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户。税务机关在调查税收违法案件时，经设区的市、自治州以上税务局（分局）局长批准，可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款。税务机关查询所获得的资料不得用于税收以外的用途。

（2）税务机关对纳税人以前纳税期的纳税情况依法进行税务检查时，发现纳税人有逃避纳税义务的行为，并有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货物、其他财产或者应纳税收入迹象的，可以按照批准权限采取税收保全措施或者强制执行措施。



重要提示

税务机关采取税收保全措施的期限一般不得超过 6 个月；重大案件需要延长时间的，应当报国家税务总局批准。

（3）纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查，如实反映情况，提供有关资料，不得拒绝、隐瞒。

（4）税务机关依法进行税务检查时，有权向有关单位和个人调查纳税人、扣缴义务人和其他当事人与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的情况，有关单位和个人有义务向税务机关如实提供有关资料及证明材料。

（5）税务机关调查税务违法案件时，对与案件有关的情况和资料，可以记录、录音、录像、照相和复制。

（6）税务人员进行税务检查时，应当出示税务检查证和税务检查通知书；无税务检查证和税务检查通知书的，纳税人、扣缴义务人及其他当事人有权拒绝检查。税务机关对集贸市场及集中经营业户进行检查时，可以使用统一的税务检查通知书。



即学即思

下列关于税务机关行使税务检查权的表述中，符合税法规定的有（ ）。

- A. 到纳税人的住所检查应纳税的商品、货物和其他财产
- B. 责成纳税人提供与纳税有关的文件、证明材料和有关资料

C. 到车站检查纳税人托运货物或者其他财产的有关单据、凭证和资料

D. 经县税务局长批准，凭统一格式的检查存款账户许可证，查询案件涉嫌人员的储蓄存款

答案：税法规定税务机关有权到纳税人生产、经营场所和货物存放地检查纳税人应纳税的商品、货物或者其他财产，故 A 不对；税务机关在调查税收违法案件时，经设区的市、自治州以上税务局（分局）局长批准，可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款，故 D 也不对。正确答案为 B、C。

六、违法处罚

（一）违反税务管理的行为及处罚

（1）纳税人有下列行为之一的，由税务机关责令限期改正，可以处 2 000 元以下的罚款；情节严重的，处 2 000 元以上 1 万元以下的罚款。

① 未按照规定的期限申报办理税务登记、变更或者注销登记的。

② 未按照规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料的。

③ 未按照规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查的。

④ 未按照规定将其全部银行账号向税务机关报告的。

⑤ 未按照规定安装、使用税控装置，或者损毁或擅自改动税控装置的。

⑥ 纳税人未按照规定办理税务登记证验证或者换证手续的。

（2）纳税人不办理税务登记的，由税务机关责令限期改正；逾期不改正的，由工商行政管理机关吊销其营业执照。

（3）纳税人未按照规定使用税务登记证，或者转借、涂改、损毁、买卖、伪造税务登记证的，处 2 000 元以上 1 万元以下的罚款；情节严重的，处 1 万元以上 5 万元以下的罚款。

（4）扣缴义务人未按照规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款账簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记账凭证及有关资料的，由税务机关责令限期改正，可以处 2 000 元以下的罚款；情节严重的，处 2 000 元以上 5 000 元以下的罚款。

（5）纳税人未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的，或者扣缴义务人未按照规定的期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表和有关资料的，由税务机关责令限期改正，可以处 2 000 元以下的罚款；情节严重的，可以处 2 000 元以上 1 万元以下的罚款。

（二）欠税行为及处罚

欠税是指纳税人、扣缴义务人逾期未缴纳税款的行为。纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴税款的，由税务机关追缴欠缴的税款、滞纳金，并处欠缴税款 50%以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款的，由税务机关向纳税人追缴税款，对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款的 50%以上 3 倍以下罚款。

（三）逃避缴纳税款行为及处罚

纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报，逃避缴纳税款数额较大并且占应纳税额 10%以上的，处 3 年以下有期徒刑或者拘役，并处罚金；数额巨大并且占应纳税额 30%以上的，处 3 年以上 7 年以下有期徒刑，并处罚金。

扣缴义务人采取上述所列手段，不缴或者少缴已扣、已收税款，数额较大的，依照上述的规定处罚。

对多次实施上述两种行为，未经处理的，按照累计数额计算。

（四）抗税行为及处罚

抗税是指纳税人、扣缴义务人以暴力威胁方法拒绝缴纳税款的行为。

按照规定，情节轻微，未构成犯罪的，由税务机关追缴其拒缴的税款、滞纳金，并处拒缴税款 1 倍以上 5 倍以下的罚款。构成犯罪的，处 3 年以下有期徒刑或者拘役，并处拒缴税款 1 倍以上 5 倍以下罚金；情节严重的，处 3 年以上 7 年以下有期徒刑，并处拒缴税款 1 倍以上 5 倍以下罚金。以暴力方法抗税，致人重伤或者死亡的，按伤害罪、杀人罪从重处罚，并处罚金。

（五）骗税行为及处罚

以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款，数额较大的，处 5 年以下有期徒刑或者拘役，并处骗取税款 1 倍以上 5 倍以下罚金；数额巨大或者有其他严重情节的，处 5 年以上 10 年以下有期徒刑，并处骗取税款 1 倍以上 5 倍以下罚金；数额特别巨大或者有其他特别严重情节的，处 10 年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处骗取税款 1 倍以上 5 倍以下罚金或者没收财产。

对骗取国家出口退税款的，税务机关可以在规定期间内停止为其办理出口退税。

（六）行贿行为及处罚

纳税人向税务人员行贿，不缴或者少缴应纳税款的，依照行贿罪追究刑事责任，处5年以下有期徒刑或者拘役，并处不缴或者少缴的税款5倍以下的罚金；情节严重的，或者使国家利益遭受重大损失的，处5年以上10年以下有期徒刑；情节特别严重的，处10年以上有期徒刑或者无期徒刑，可以并处没收财产。

（七）其他违法行为及处罚

（1）银行和其他金融机构未依照《税收征管法》的规定在从事生产、经营的纳税人的账户中登录税务登记号码，或者未按规定在税务登记证中登录从事生产、经营的纳税人的账户账号的，由税务机关责令其限期改正，处2000元以上2万元以下的罚款；情节严重的，处2万元以上5万元以下的罚款。

（2）为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明或者其他方便，导致未缴、少缴税款或者骗取国家出口退税款的，税务机关除没收其违法所得外，可以处未缴、少缴或者骗取的税款1倍以下的罚款。

（3）非法印制、转借、倒卖、变造或者伪造完税凭证的，由税务机关责令改正，处2000元以上1万元以下的罚款；情节严重的，处1万元以上5万元以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

（4）纳税人、扣缴义务人逃避、拒绝或者以其他方式阻挠税务机关检查的，由税务机关责令改正，可以处1万元以下的罚款；情节严重的，处1万元以上5万元以下的罚款。

课后练习

1. 某基层税务所2016年8月15日在实施日常税务稽查工作中发现，辖区内某私营企业自2016年5月10日办理工商营业执照以来，一直没有办理税务登记，也没有申报纳税。根据检查情况，该企业应纳税1800元。税务所于8月30日做出下列处理决定：责令纳税人在9月10日前申报办理税务登记，并处1000元罚款；补缴税款、加收滞纳金，并处补缴税款1倍的罚款。请问：税务所的处理是否正确？为什么？

2. 某税务所在2016年6月12日实施检查中发现，金星商店2016年5月20日领取营业执照后未申请办理税务登记。据此，该税务所于2016年6月13日做出责令金星商店必须在2016年6月20日前办理税务登记，逾期不办理的，将按《税收

征管法》有关规定处以罚款的决定。请问：本处理决定是否有效？为什么？

能力训练

一、单项选择题

1. 税收分配的主要目的是（ ）。
 - A. 满足企业的发展
 - B. 满足社会的公共需要
 - C. 调节经济结构
 - D. 满足人民生活的需要
2. 下列选项中，决定不同税种在性质上的区别的是（ ）。
 - A. 税率
 - B. 征税对象
 - C. 纳税人
 - D. 纳税环节
3. 税收法律关系是指国家与纳税人之间在税收分配过程中形成的（ ）。
 - A. 财产关系
 - B. 所有权关系
 - C. 行政关系
 - D. 权利义务关系
4. 纳税人能将税负转嫁给他人负担的税种称为（ ）。
 - A. 直接税
 - B. 间接税
 - C. 从价税
 - D. 从量税
5. 随着征税对象数额的增大而提高的税率称为（ ）。
 - A. 比例税率
 - B. 定额税率
 - C. 累进税率
 - D. 累退税率
6. 根据税负是否可以转嫁，我国现行税收可分为（ ）。
 - A. 从价税、从量税
 - B. 中央税、地方税、中央和地方共享税
 - C. 流转税、所得税、资源税、财产行为税
 - D. 直接税、间接税
7. 按税法的效力不同，税法分为（ ）。
 - A. 税收法律、税收法规、税收规章
 - B. 税收通则法和税收单行法
 - C. 国内税法与国际税法
 - D. 税收实体法和税收程序法
8. 国家征税要有利于资源的有效配置和经济机制的有效运行，这是税收（ ）原则的要求。
 - A. 公平
 - B. 效率
 - C. 适度
 - D. 法治
9. 对流转额征税，一般采用（ ）税率。
 - A. 比例
 - B. 累进
 - C. 累退
 - D. 定额
10. 反映征税深度的税制要素是（ ）。

- A. 纳税人 B. 课税对象 C. 税率 D. 税目
11. 下列各项关于纳税申报管理的表述中，正确的是（ ）。
- A. 扣缴人不得采取邮寄申报的方式
- B. 纳税人在纳税期内没有应纳税款的，不必办理纳税申报
- C. 实行定期定额缴纳税款的纳税人可以实行简易申报、简并征期等申报纳税方式
- D. 主管税务机关据纳税人实际情况及其所纳税种确定的纳税申报期限不具有法律效力
12. 下列关于税收强制执行措施的表述中，正确的是（ ）。
- A. 税收强制执行措施不适用于扣缴义务人
- B. 作为家庭唯一代步工具的轿车不在税收强制执行的范围之内
- C. 税务机关采取强制执行措施时，可对纳税人未缴纳的滞纳金同时强制执行
- D. 税务机关可对未按期缴纳工薪收入个人所得税的个人实施税收强制执行措施
13. 下列关于税款追征的表述中，正确的是（ ）。
- A. 因税务机关责任，致使纳税人少缴税款的，税务机关在 3 年内可要求纳税人补缴税款，但不加收滞纳金
- B. 因税务机关责任，致使纳税人少缴税款的，税务机关在 3 年内可要求纳税人补缴税款并按银行同期利率加收滞纳金
- C. 对于纳税人偷税、抗税和骗取税款的，税务机关在 20 年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可延长到 30 年
- D. 因纳税人计算等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在 3 年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可延长到 10 年
14. 领取营业执照从事生产、经营的纳税人，自领取营业执照之日起（ ）日内向生产、经营地税务机关申报办理税务登记。
- A. 10 B. 15 C. 30 D. 20
15. 纳税人被工商行政机关吊销营业执照的，应当自营业执照被吊销起（ ）日内，向原税务登记机关申报办理注销税务登记。
- A. 10 B. 15 C. 30 D. 20
16. 税务机关对税务登记证实行定期验审制度，验证时间一般为（ ）。

- ## 二、多项选择题

- B. 简便原则
- D. 公平原则
- 的共同特征之外，还具有的特点是
- 为主要内容的法
- 等价有偿原则基础上的
- 41

5. 下列选项中，属于财产税的是（ ）。
- A. 增值税 B. 房产税 C. 车船税 D. 印花税
6. 我国现行流转税包括的税种有（ ）。
- A. 增值税 B. 契税 C. 消费税 D. 关税
7. 下列各项中，表述正确的是（ ）。
- A. 税目是区分不同税种的主要标志
B. 税率是衡量税负轻重的重要标志
C. 纳税人就是履行纳税义务的法人
D. 免征额是指在课税对象全部数额中免予征税的数额
8. 税收三性包括（ ）。
- A. 强制性 B. 固定性 C. 无偿性 D. 归还性
9. 税收法律关系的特点有（ ）。
- A. 主体的一方只能是法人 B. 体现当事人双方的意志
C. 权利义务具有不对等性 D. 主体的一方只能是国家
10. 税率的形式有（ ）。
- A. 定额税率 B. 比例税率
C. 累进税率 D. 累退税率
11. 税务登记的内容包括（ ）。
- A. 开业登记 B. 变更登记
C. 注销登记 D. 复业处理
12. 下列有关注销税务登记的使用范围及时间要求说法正确的是（ ）。
- A. 企业因经营期届满而解散
B. 企业由于改组、分立、合并等原因而被撤销
C. 企业因资不抵债而破产或者终止经营
D. 纳税人被工商行政管理机关吊销营业执照的，应当自营业执照被吊销之日起 15 日内，向原税务登记机关申报办理注销税务登记
13. 新办税务登记的对象有（ ）。
- A. 领取工商营业执照的从事生产、经营的纳税人
B. 依法不需要领取营业执照的从事生产、经营的纳税人
C. 纳税人因住所、生产经营地点跨县（市）区变动但不涉及税务登记机

关的

D. 非从事生产、经营活动,但依照法律、行政法规规定负有纳税义务的行政、事业单位、社会团体、民办非企业单位和个人

14. 我国目前的纳税申报方式有()。

- A. 计算申报
- B. 数据电文申报
- C. 邮寄申报
- D. 直接申报

15. 纳税人办理纳税申报时,在填写纳税申报表的同时,应根据不同情况报送下列有关证件和资料中的()。

- A. 财务会计报表及其说明资料
- B. 与纳税有关的合同、协议书
- C. 外出经营活动税收管理证明
- D. 税务机关规定应当报送的其他有关证件、资料

16. 下列属于税款征收应遵循的原则有()。

- A. 征收唯一主体
- B. 依法征税
- C. 按法定权限和程序执法
- D. 按规定入库

三、判断题(正确的打“√”,错误的打“×”)

() 1. 税收是政府为满足社会公共需要,凭借财产权利向社会成员强制、无偿征收,以取得财政收入的一种收入形式。

() 2. 一种财政收入形式是否为税收取决于它的名称。

() 3. 税务机关是税收法律关系的主体,纳税人是税收法律关系的客体。

() 4. 我国的流转税是属于多环节课征的税。

() 5. 我国个人所得税的课税对象和计税依据是不一致的。

() 6. 为满足社会公共需要,税收征收率越高越好。

() 7. 企业所得税的纳税人是指有所得的企业,其负税人也是缴纳该税的企业。

() 8. 判断一种财政收入形式是否为税收,主要看该收入形式是否同时具有强制性、无偿性、固定性。

() 9. 纳税人是一种税区别于另一种税的主要标志,也是税收制度的基本要素之一。

() 10. 税收法律关系中权利主体双方的权利义务关系是不对等的。

四、简答题

- 1. 试述税收、税收制度、税法、税收法律关系的概念。
- 2. 按不同的标准分类，税收可分为哪几类？
- 3. 试述税收制度的构成要素。
- 4. 简述我国税收四原则。
- 5. 什么是纳税人、负税人和扣缴义务人？

五、综合实务题

资料：无锡东方经贸有限公司主营生产加工、批发、零售休闲食品，注册号为320202××××，发证机关为无锡市工商行政管理局，成立日期是2013年12月20日，住所为无锡新区东山路88号，法定代表人是张富贵，注册资金为人民币200万元，经营期限是长期，开户银行是中国银行无锡新区支行，账号为6223465812××××，从业人数为15人，财务负责人是张燕，办税人员是王平，电话为83425768，投资者及投资金额分别为张富贵（身份证号3202831966082×××××）120万元、李欣（身份证号3202831975090×××××）60万元、刘平阳（身份证号3202831982100×××××）20万元。要求：根据以上资料填写如表1-16所示的税务登记表。

表 1-16 税务登记表
(适用单位纳税人)

填表日期：

纳税人名称		纳税人识别号				
登记注册类型		批准设立机关				
组织机构代码		批准设立证明或文件号				
开业（设立）日期	生产经营期限	证照名称		证照号码		
注册地址		邮政编码		联系电话		
生产经营地址		邮政编码		联系电话		
核算方式	请选择对应项目打“√” ☐ 独立核算 ☐ 非独立核算		从业人数	____，其中外籍人____		
单位性质	请选择对应项目打“√” ☐ 企业 ☐ 事业单位 ☐ 社会团体 ☐ 民办非企业单位 ☐ 其他					
网站网址	国标行业		☐ ☐ ☐ ☐ ☐ ☐			
适用会计制度	请选择对应项目打“√” ☐ 企业会计制度 ☐ 小企业会计制度 ☐ 金融企业会计制度 ☐ 行政事业单位会计制度					
经营范围		请将法定代表人（负责人）身份证件复印件粘贴在此处。				
项目内容 联系人	姓名	身份证件		固定电话	移动电话	电子邮箱
		种类	号码			

续表

法定代表人（负责人）						
财务负责人						
办税人						
税务代理人名称	纳税人识别号		联系电话		电子邮箱	
注册资本或投资总额	币种	金额	币种	金额	币种	金额
投资方名称	投资方经济性质	投资比例	证件种类	证件号码	国籍或地址	
自然人投资比例	外资投资比例		国有投资比例			
分支机构名称	注册地址		纳税人识别号			
总机构名称	纳税人识别号					
注册地址	经营范围					
法定代表人姓名	联系电话	注册地址邮政编码				
代扣代缴、代收代缴税款业务情况	代扣代缴、代收代缴税款业务内容			代扣代缴、代收代缴税种		
附报资料：						
经办人签章： ____年____月____日		法定代表人（负责人）签章： ____年____月____日			纳税人公章： ____年____月____日	

以下由税务机关填写：

纳税人所处街乡	隶属关系		
国税主管税务局	国税主管税务所（科）	是否属于国税、地税共管户	
地税主管税务局	地税主管税务所（科）		
经办人（签章）： 国税经办人：_____ 地税经办人：_____ 受理日期：____年____月____日	国家税务登记机关 （税务登记专用章）： 核准日期：____年____月____日 国税主管税务机关：	地方税务登记机关 （税务登记专用章）： 核准日期：____年____月____日 地税主管税务机关：	
国税核发《税务登记证副本》数量： 本 发证日期：____年____月____日			
地税核发《税务登记证副本》数量： 本 发证日期：____年____月____日			

项目二

增值税涉税实务

学习目标

知识目标：了解增值税的概念和特点；熟悉增值税的征税范围、一般纳税人和小规模纳税人的认定及税率，纳税义务发生的时间、纳税地点和纳税期限等问题；掌握增值税应纳税额的计算方法、增值税的会计处理；熟悉纳税申报表的填列。

技能目标：增值税的有关会计处理，增值税纳税申报工作。

素质目标：培养学生管好增值税专用发票的意识，重视对会计账册、存货、资金等各方面的监督管理，树立会计处理必须与增值税规定密切统一观念。

重难点：我国增值税征管的一些基本规定，增值税应纳税额的计算方法及纳税申报流程。



有限
盗版

版八



案例导入

按现行增值税制度规定，下列行为应按“提供加工和修理修配劳务”征收增值税的是（ ）。

- A. 空调制造厂为客户安装中央空调
- B. 企业受委托为另一企业加工机器大修件
- C. 企业为另一企业修理锅炉
- D. 汽车修配厂为本厂修理汽车

【案例解析】 A 按销售服务征收增值税；D 不需要缴纳增值税。所以选 B 和 C。

增值税是我国最主要的税种之一，增值税的税收收入占我国全部税收收入的 60% 以上，税收收入中 75% 为中央财政收入，是最大的一个税种。现行的增值税制度是以 1993 年 12 月 13 日国务院颁布的《中华人民共和国增值税暂行条例》为基础，2008 年进行修订自 2009 年 1 月 1 日起施行的《增值税暂行条例》。



重要提示

本项目所指的增值税主要是销售货物、提供劳务及进口货物三个部分的相关规定。

任务一 增值税概述

一、增值税的概念

增值税是对在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务及进口货物的单位和个人，就其货物销售或提供劳务的增值额和货物进口金额为征税对象所课征的一种流转税。

增值额是指企业或者其他经营者从事生产经营或者提供劳务，在购入的商品或者取得劳务的价值基础上新增加的价值额。

知识链接

流转税

流转税（commodity turnover tax; goods turnover tax）又称流转课税、流通税，指以纳税人商品生产、流通环节的流转额或者数量，以及非商品交易的营业额为征税对象的一类税收。流转税是商品生产和商品交换的产物，各种流转税（如增值税、消费税、营业税、关税等）是政府财政收入的重要来源。

二、增值税的特点

（1）保持税收中性。根据增值税的计税原理，流转额中的非增值因素在计税时被扣除。因此，对同一商品而言，无论流转环节的多与少，只要增值额相同，税负就相等，不会影响商品的生产结构、组织结构和产品结构。

（2）普遍征收。从增值税的征税范围来看，对从事商品生产经营和劳务提供的所有单位和个人，在商品增值的各个生产流通环节向纳税人普遍征收。

（3）税收负担由商品最终消费者承担。虽然增值税是向企业征收，但企业在销售商品时又通过价格将税收负担转嫁给下一生产流通环节，最后由最终消费者承担。

（4）实行税款抵扣制度。在计算企业应纳税款时，要扣除商品在以前生产环节已负担的税款，以避免重复征税。从世界各国来看，一般都实行凭购货发票进行抵扣。

（5）实行比例税率。增值税普遍实行比例税制，以贯彻征收简便易行的原则。

（6）实行价外税制度。在计税时，作为计税依据的销售额中不包含增值税税额，这样有利于形成均衡的生产价格，并有利于税负转嫁的实现。这是增值税与传统的以全部流转额为计税依据的一个重要区别。



重要提示

价外税只是商业对商业关于标价的规定。当交易是商业对顾客时，标价必须含税；当交易是商业对商业时，标价不必含税。

三、增值税的纳税人

（一）纳税义务人的基本规定

增值税的纳税人是指在中华人民共和国境内销售货物或提供加工、修理修配劳务及进口货物的单位和个人。

（1）单位指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。

（2）个人包括个体工商户及其他个人。

（二）纳税义务人的具体规定

（1）承租人和承包人。企业租赁或承包给其他单位或个人经营的，以承租人或承包人为纳税人。

（2）扣缴义务人。境外的单位或个人在境内提供应税劳务而在境内未设有经营机构的，其应纳税款以代理人为义务人；没有代理人的，以购买者为扣缴义务人。

(3) 进口货物的收货人或办理报关手续的单位和个人, 为进口货物增值税的纳税义务人。

(4) 代理进口货物, 以海关开具的完税凭证上的纳税人为增值税纳税人。

知识链接

负税人与纳税人

负税人与纳税人是两个既相互联系又相互区别的概念。

(1) 纳税人是指直接负有纳税义务的单位和个人, 而负税人是最终负担税款的单位和个人。

(2) 纳税人不一定是税款的实际承担者, 即纳税人不一定是负税人。当纳税人所缴的税款由自己负担时, 纳税人与负税人是一致的。当纳税人通过一定的途径将税款转嫁给他人负担时, 纳税人就不是负税人。

(三) 增值税纳税人的划分

根据纳税人的经营规模及会计核算的健全程度不同, 增值税的纳税人可以分为小规模纳税人和一般纳税人。

1. 小规模纳税人的认定与管理

小规模纳税人是年应纳增值税销售额(以下简称年应税销售额)在 500 万元以下, 并且会计核算不健全, 不能按规定报送有关税务资料的增值税纳税人。



重要提示

财政部 税务总局 2018 年 4 月 4 日发布《关于统一增值税小规模纳税人标准的通知》财税〔2018〕33 号:

为完善增值税制度, 进一步支持中小微企业发展, 现将统一增值税小规模纳税人标准有关事项通知如下: 一、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。二、按照《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十八条规定已登记为增值税一般纳税人的单位和个人, 在 2018 年 12 月 31 日前, 可转登记为小规模纳税人, 其未抵扣的进项税额作转出处理。三、本通知自 2018 年 5 月 1 日起执行。

小规模生产企业会计核算健全, 能提供准确的税务资料的, 可以向主管税务机关申请认定为增值税一般纳税人。

年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人、非企业性单位、不经常发生

应税行为的企业可选择按小规模纳税人纳税。



重要提示

小规模纳税人实行简易办法征收增值税，其进项税不允许抵扣，一般不使用增值税专用发票。

2. 一般纳税人的认定与管理

一般纳税人是指年应税销售额超过财政部规定的小规模纳税人标准的企业和企业性单位。

(1) 下列纳税人可认定为一般纳税人：

- ① 凡年应税销售额超过小规模纳税人标准的企业和企业性单位，均为一般纳税人。
- ② 非企业性单位如果经常发生增值税应税行为，并且符合一般纳税人条件的，也可以认定为一般纳税人。

(2) 一般纳税人的认定办法：增值税一般纳税人须向税务机关办理认定手续，以取得法定资格。符合增值税一般纳税人条件的企业，应在向税务机关办理开业税务登记的同时，申请办理一般纳税人认定手续。企业总、分支机构不在同一县市的，应分别向其机构所在地主管税务机关申请办理一般纳税人认定登记手续。



重要提示

国家税务总局 2018 年 4 月 20 日发布《关于统一小规模纳税人标准等若干增值税问题的公告》将统一小规模纳税人标准等若干增值税问题作出明确规定：同时符合以下条件的一般纳税人，可选择按照《财政部 税务总局关于统一增值税小规模纳税人标准的通知》的规定，转登记为小规模纳税人，或者选择继续作为一般纳税人：

- (1) 根据《中华人民共和国增值税暂行条例》第十三条和《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第二十八条的有关规定，登记为一般纳税人。
- (2) 转登记日前连续 12 个月或者连续 4 个季度累计应征增值税销售额未超过 500 万元。转登记日前经营期不满 12 个月或者 4 个季度的，按照月（季度）平均应税销售额估算前款规定的累计应税销售额。

提醒你：

一般纳税人年应税销售额未达到标准，又发生下列行为，通常可以取消其一般纳税人的资格	(1) 虚开增值税专用发票或者有偷、骗、抗税行为
	(2) 连续 3 个月未申报或者连续 6 个月纳税申报异常且无正当理由
	(3) 不按规定保管、使用增值税专用发票、税控装置，造成严重后果



重要提示

小规模纳税人可以在符合现行条件后申请一般纳税人资格。应税销售额超过新标准的小规模纳税人，未申请办理一般纳税人认定手续的，应按销售额依照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。

四、增值税的征收范围

（一）征税范围的一般规定

1. 销售货物

销售货物是指在通常情况下，在中国境内有偿转让货物的所有权。

（1）境内有偿转让货物的所有权。境内是指销售货物的起运地或者所在地在境内；有偿是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

（2）货物是指除土地、房屋和其他建筑物等不动产之外的有形动产，包括电力、热力、气体在内。

2. 提供应税劳务

（1）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。

（2）修理修配是指受托方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。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。

3. 进口货物

进口货物是指进入中国境内的货物。对于进口货物，除依法征收关税外，还应在进口环节征收增值税。

（二）增值税的免税项目

（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。

（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）由残疾人组织直接进口供残疾人专用的物品。

（7）其他个人销售的自己使用过的物品。

（三）增值税特殊行为

1. 视同销售货物行为

视同销售货物是指某些行为虽然不同于有偿转让货物所有权的一般销售，但基于保障财政收入、防止避税，以及保持经济链条的连续性和课税的连续性等考虑，税法仍将其视同销售货物的行为，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。非增值税应税项目是指提供非增值税应税劳务、转让无形资产、销售不动产和不动产在建工程。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。

（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。



重要提示

以上视同销售货物行为可以归纳为下列三种情形：

（1）转让货物但未发生产权转移。

（2）虽然货物产权发生了变动，但货物的转移不一定采取直接销售的方式。

（3）货物产权没有发生变动，货物的转移也未采取销售的形式，而是用于类似销售的其他用途。



即学即思

下列各项中属于视同销售行为应当计算销项税额的有（ ）。

A. 将购买的货物用于非应税项目

B. 将购买的货物投入生产

C. 将自产的货物无偿赠送他人

D. 将购买的货物用于投资

答案：将购买的货物用于非应税项目作为进项税额转出处理；将购买的货物投入生产属于正常的生产领用，计入生产成本。故本题应该选 C、D。

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，则为混合销售。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。

例题 2-1

根据税法制度的规定，下列混合销售行为中应当按照销售货物缴纳增值税的是（ ）。

- A. 贸易公司销售货物的同时负责安装
- B. 百货商店销售商品的同时负责安装
- C. 建筑公司提供建筑业劳务的同时销售自产货物并实行分别核算
- D. 餐饮公司提供餐饮服务的同时销售酒水

答案：A、B。选项 C 提供建筑业劳务的同时销售自产货物的行为，应当分别核算应税劳务的销售额和货物的销售额，其应税劳务的销售额按建筑业税率缴纳增值税，货物销售额按销售货物缴纳增值税；选项 D 属于销售服务的应税行为，应当一并按服务业征收增值税。

3. 兼营

纳税人销售货物、加工修理修配劳务、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，未分别核算销售额的，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；未分别核算销售额的，不得免税、减税。

例题 2-2

某酒店既提供客房服务，又开设小卖部销售啤酒。如果酒店分别核算啤酒的销售额和客房的营业额，应如何征税？如果不能分别核算或者不能准确核算营业额的，又应如何征税？

答案：提供客房服务按提供服务缴纳增值税，销售啤酒按销售货物缴纳增值税。如果酒店分别核算啤酒的销售额和客房的营业额，则分别征收增值税；如果不分别核算或者不能准确核算的，一并征收增值税。



重要提示

混合销售与兼营的区别如下：

（1）混合销售。对于纳税人从事业务，如果一项业务取得的收入从属于另一项业务，则属于混合销售行为。混合销售行为应注意三个“一”：①同一项销售行为中既包括销售货物又包括销售服务，强调同一项销售行为；②销售货物和销售服务的价款是同时从一个购买方取得的；③混合销售只按一个项目征收增值税。

（2）兼营行为。纳税人从事不同业务取得的收入之间没有从属关系，属于兼营行为。兼营服务应注意两个“两”：①纳税人的经营范围包含两种业务，既包括销售货物或者应税劳务，又包括销售服务；②销售货物或者应税劳务和销售服务不是同时发生在同一个购买者身上的，即不是发生在同一项销售行为中，货款向两个及以上消费者收取。

五、增值税的税率

增值税税率是指增值税税额占货物或者应税劳务销售额的比率，是计算货物或者应税劳务增值税税额的尺度。

（一）基本税率

纳税人销售货物、提供加工、修理修配劳务及进口货物，基本税率为13%。

（二）低税率

纳税人销售或者进口下列货物的，税率为9%：农产品（含粮食）、自来水、暖气、石油液化气、天然气、食用植物油、冷气、热水、煤气、居民用煤炭制品、食用盐、农机、饲料、农药、农膜、化肥、沼气、二甲醚、图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物。

（三）零税率

纳税人出口货物，税率为零。但是，国务院另有规定的除外。

（四）征收率

小规模纳税人销售货物或者应税劳务的增值税税率为3%。

（五）其他规定

（1）纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务的，应当分别核算不同税率货物

或者应税劳务的销售额。未分别核算销售额的，从高适用税率。

(2) 纳税人销售不同税率货物或者应税劳务，并兼营应属一并征收增值税的非应税劳务的，其非应税劳务应从高适用税率。



重要提示

财政部 税务总局发布《关于调整增值税税率的通知》财税〔2019〕39号

为完善增值税制度，现将调整增值税税率有关政策通知如下：一、纳税人发生增值税应税销售行为或者进口货物，原适用16%税率的，税率调整为13%。二、纳税人购进农产品，原适用10%扣除率的，扣除率调整为9%。三、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。四、原适用16%税率且出口退税率为16%的出口货物，出口退税率调整至13%。原适用10%税率且出口退税率为10%的出口货物、跨境应税行为，出口退税率调整至9%。本通知自2019年4月1日起执行。

(六) 按简易办法征收增值税的优惠政策继续执行，不得抵扣进项税额

(1) 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、石料或者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、人或者动物的血液或者组织制成的生物制品。

⑤ 自来水。



重要提示：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。但桶装饮用水不属于自来水，应按照16%的适用税率征收增值税。

⑥ 商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）。



重要提示

混合销售与兼营的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。

（2）一般纳税人销售货物属于下列情形之一的，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。
- ③ 经国务院或者国务院授权机关批准的免税商店零售的免税品。



课后练习

1. 增值税为什么要规定“视同销售行为”？具体有哪几种情况？
2. 简述增值税的税率。

任务二 增值税应纳税额的计算



案例导入

A 公司（一般纳税人）出售一套设备，同时出售部分配件。其中，设备价款（不含税）1 000 万元，生产该设备所用原材料、零部件的购入价（不含税）500 万元，配件售价 348（含税价）万元。计算 A 公司当月应缴纳的增值税税额。

【案例解析】 当月应缴纳的增值税税额应当等于当月不含税销售额乘以适用税率扣除可以抵扣的进项税额。

$$\begin{aligned} \text{A 公司当月应缴纳的增值税税额} &= [1\,000 + 348 \div (1 + 13\%)] \times 13\% - 500 \times 13\% \\ &= 105.0354 \text{（万元）} \end{aligned}$$

根据纳税人的不同，增值税的计算分为一般纳税人应纳税额的计算和小规模纳税人应纳税额的计算。

一、一般纳税人应纳税额的计算

一般纳税人销售货物或者提供应税劳务，应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额，即：

$$\text{应纳增值税税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期准予抵扣的进项税额}$$

因当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣，即留抵税额。

一般纳税人当期应纳税额的多少，取决于当期销项税额和当期进项税额两个因素。

（一）当期销项税额的计算

1. 一般销售方式下的销售额

销售额是指纳税人销售货物或者提供应税劳务向购买方（承受应税劳务也视为购买方）收取的全部价款和价外费用。

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。

提醒你：

下列项目不属于价外费用	(1) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税
	(2) 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费
	(3) 同时符合以下条件代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



即学即思

增值税的计税依据销售额中，价外费用不包含的项目有（ ）。

- A. 包装物租金 B. 委托加工应税消费品代收代缴的消费税
C. 增值税税款 D. 包装费、装卸费

答案：价外费用包括价外向购买方收取的手续费、包装费、包装物租金、优质费、运输装卸费及其他各种性质的价外收费，但不包括增值税税款。委托加工应税消费品代收代缴的消费税应上缴税务部门。故应选 B、C。



重要提示

财政部 国家税务总局发布关于继续执行光伏发电增值税政策的通知：

自 2016 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日，对纳税人销售自产的利用太阳能生产的电力产品，实行增值税即征即退 50% 的政策。已征的按通知规定应予退还的增值税，可抵减纳税人以后月份应缴纳的增值税或予以退还。

2. 对视同销售货物行为的销售额的确定

按下列顺序确定销售额：

- (1) 按纳税人当期同类货物的平均销售价格确定。

(2) 按其他纳税人当期同类货物的平均销售价格确定。

(3) 按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：

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

征收增值税的货物，同时又征收消费税的，其组成计税价格中应加上消费税税额。其组成计税价格公式为：

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

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

公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

例题 2-3

无锡市某化妆品有限公司将一批自产的高档化妆品用于职工福利，化妆品的成本为 20 000 元，该化妆品无同类产品市场价格，成本利润率为 5%，消费税税率为 15%。计算该批化妆品的组成计税价格。

答案：组成计税价格 = $20\,000 \times (1 + 5\%) \div (1 - 15\%) = 24\,705.88$ （元）

3. 含税销售额的换算

为了符合增值税作为价外税的要求，纳税人在填写进销货及纳税凭证、进行账务处理时，应分项记录不含税销售额、销项税额和进项税额，以正确计算应纳增值税税额。一般纳税人销售货物或者应税劳务取得的含税销售额在计算销项税额时，必须将其换算为不含税的销售额。其计算公式为：

$$(\text{不含税}) \text{ 销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{适用税率})$$

即学即思

无锡市某中外合资经营企业（一般纳税人）7 月份销售产品收入 58 万元（含税）。问不含税销售额是多少？

答案：不含税销售额 = $58 \div (1 + 13\%) = 51.3274$ （万元）

4. 特殊销售方式下的销售额

在销售活动中，为了达到促销的目的，有多种销售方式。不同销售方式下，销售者取得的销售额会有所不同。对不同销售方式如何确定其计征增值税的销售额，税法对以下几种销售方式分别做了规定。

(1) 采取折扣方式销售。折扣销售是指销货方在销售货物或应税劳务时, 因购货方购货数量较大等原因而给予购货方的价格优惠 (如购买 5 件, 销售价格折扣 10%, 购买 10 件, 折扣 20% 等)。由于折扣是在实现销售时同时发生的, 因此, 税法规定, 如果销售额和折扣额在同一张发票上是分别注明的, 可将折扣后的余额作为销售额计算增值税; 如果将折扣额另开发票, 不论其在财务上如何处理, 均不得从销售额中减除折扣额。

例题 2-4

甲企业是增值税一般纳税人, 向乙商场销售服装 1 000 件, 每件不含税价格为 80 元。由于乙商场购买量大, 甲企业按原价 7 折优惠销售, 乙商场付款后, 甲企业为乙商场开具的发票上“金额”栏分别注明了销售额和折扣额, 则甲企业此项业务的增值税销售额是多少元?

答案: 甲企业此项业务的增值税销售额 = $1\,000 \times 80 \times 70\% = 56\,000$ (元)

(2) 采取以旧换新方式销售。以旧换新是指纳税人在销售自己的货物时, 有偿收回旧货物的行为。根据税法规定, 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。金银首饰以旧换新的, 应按照销售方“实际收取”的不含增值税的全部价款征收增值税。

例题 2-5

无锡市某电冰箱厂 (一般纳税人) 从消费者个人手中收购旧型号电冰箱, 销售新型号电冰箱 200 台, 每台 4 000 元, 每台旧型号电冰箱折价为 400 元。该电冰箱厂销售电冰箱的销售额是多少?

答案: 不含税销售额 = $200 \times 4\,000 \div (1 + 13\%) = 707\,964.6$ (元)

(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。

税法规定, 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。以物易物是一种较为特殊的购销活动, 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, 实现货物购销的一种方式。

在实际工作中, 以物易物双方都应做购销处理, 即以自己发出的货物计算销项税额, 以收到的货物计算进项税额。



重要提示

以物易物活动中，应分别开具合法的票据，如未取得增值税专用发票或者其他合法票据，不能抵扣进项税额。

(5) 包装物押金是否计入销售额。包装物是指纳税人包装本单位货物的各种物品。根据税法规定，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。其中，“逾期”是指按合同约定实际逾期或者以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。当然，在将包装物押金并入销售额征税时，需要先将该押金换算为不含税价，再并入销售额征税。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，无论是否返还及会计上如何核算，均应并入当期销售额中征税。

例题 2-6

无锡市某电冰箱厂（一般纳税人）收取的出借包装物押金116万元，已逾期1年半，该包装物销项税额是多少？

答案：应计算的增值税销项税额=116÷(1+13%)×13%=13.3451（万元）

(6) 销售自己使用过的物品或者销售旧货。根据税法规定，自2009年1月1日起，一般纳税人销售自己使用过的固定资产，应区分不同情形征收增值税。

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：

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1 + 13\%) \times 13\%$$

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3%征收率减按2%征收增值税：

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1 + 3\%) \times 2\%$$

销售旧货，按照简易办法依照3%的征收率减按2%征收增值税：

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1 + 3\%) \times 2\%$$



重要提示

国家税务总局发布关于营业税改征增值税试点期间有关增值税问题的公告：从2016年2月1日起纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照3%征收率减按2%征收增值税政策的，可以放弃减税，按照简易办法依照3%征收率缴纳增

值税，并可以开具增值税专用发票。

例题 2-7

无锡市甲公司为增值税一般纳税人，2008 年 7 月 1 日购进一台机器设备（其进项税额不得抵扣），自己使用 6 年后，2014 年 7 月 11 日将其出售，售价 103 万元（含税）。要求：计算甲公司应纳增值税税额。

答案：甲公司应纳增值税 $=103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ （万元）

例题 2-8

无锡市甲公司为增值税一般纳税人，20015 年 7 月 1 日购进一台机器设备，自己使用 3 年后，2018 年 7 月 11 日将其出售，售价 116 万元（含税）。要求：计算甲公司应纳增值税税额。

答案：甲公司应纳增值税 $=116 \div (1+13\%) \times 13\% = 13.3451$ （万元）

例题 2-9

无锡市乙公司为专门经营旧货的增值税一般纳税人，2014 年 7 月 1 日购进一批旧货，2014 年 7 月 10 日将其出售，售价 103 万元（含税）。要求：计算乙公司应纳增值税税额。

答案：乙公司应纳增值税 $=103 \div (1+3\%) \times 2\% = 2$ （万元）

（二）当期进项税额的计算

1. 准予抵扣的进项税额

（1）增值税专用发票。一般纳税人购进货物、接受应税劳务（加工、修理修配劳务）或者应税服务（包括但不限于交通运输业服务）的进项税额，为从销售方（或者提供方）取得的“增值税专用发票”（含货物运输业增值税专用发票、税控机动车销售统一发票）上注明的增值税税额。

一般纳税人从小规模纳税人处取得的普通发票，不得作为抵扣依据；但一般纳税人取得由税务机关为小规模纳税人代开的增值税专用发票，可以将专用发票上填写的税额作为进项税额抵扣。

（2）海关进口增值税专用缴款书。一般纳税人进口货物的进项税额，为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）税收缴款凭证。增值税一般纳税人接受境外单位或者个人提供的应税服务，按照规定应当扣缴增值税的，准予从销项税额中抵扣的进项税额为从税务机关或者

代理人处取得的解缴税款的税收缴款凭证上注明的增值税税额。

（4）购进农产品，取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书的，凭票抵扣。

（5）从按照简易计税方法依照 3%征收率计算缴纳增值税的小规模纳税人取得增值税专用发票的，以增值税专用发票上注明的金额和 9%的扣除率计算进项税额；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。



重要提示

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。

（6）纳税人购进农产品既用于生产销售或委托受托加工 13%税率货物又用于生产销售其他货物服务的，应当分别核算用于生产销售或委托受托加工 13%税率货物和其他货物服务的农产品进项税额。未分别核算的，统一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，或者以农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价和 9%的扣除率计算进项税额。

2. 不准抵扣的进项税额

（1）用于“非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费”的购进货物、应税劳务（加工、修理修配劳务）或者应税服务，其进项税额不得抵扣。



重要提示

用于劳动保护方面的购进货物，其进项税额可以抵扣；纳税人外购的固定资产，既用于增值税应税项目（不含免征增值税项目），也用于非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的，其进项税额可以抵扣。

（2）接受的旅客运输服务，不得抵扣进项税额；用于“非增值税应税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费”的购进货物的运输费用和销售免税货物的运输费用，不能抵扣进项税额。

例题 2-10

2016 年 7 月，无锡市某超市购入食用油 100 桶，取得增值税专用发票一张，注明价款为 10 000 元，增值税税额为 1 700 元，其中有 10%的食用油用于职工福利。

要求：计算该超市可以抵扣的进项税额。

答案：该超市可以抵扣的进项税额=1 700×90%=1 530（元）

即学即思

根据增值税法律制度的规定，增值税一般纳税人支付的下列运费中（均取得了运输企业开具的“货物运输业增值税专用发票”），不允许抵扣进项税额的有（ ）。

- A. 销售免税货物所支付的运输费用
- B. 外购生产应税产品的设备所支付的运输费用
- C. 外购水泥用于不动产在建工程所支付的运输费用
- D. 外购草莓用于生产草莓酱所支付的运输费用

答案：A、C。① 选项 A、C，用于非增值税应税项目（选项 C）、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物的运输费用和销售免税货物（选项 A）的运输费用，不能抵扣进项税额；② 选项 B、D，货物本身的进项税额可以抵扣，其运输费用也可以抵扣。

3. 非正常损失

（1）非正常损失的购进货物及相关的应税劳务、应税服务，其进项税额不得抵扣。

（2）非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物、应税劳务或者应税服务，其进项税额不得抵扣。

重要提示

因“管理不善”造成的非正常损失，其进项税额不得抵扣；因“不可抗力”造成的损失，其进项税额可以抵扣。

例题 2-11

无锡市某服装厂（增值税一般纳税人）因管理不善丢失了服装 10 件，每件成本 1 000 元，其中每件服装中外购货物的成本比例为 60%，外购货物的增值税税率为 16%。要求：计算该服装厂不得抵扣的进项税额。

答案：该服装厂不得抵扣的进项税额=10×1 000×60%×13%=780（元）

4. 特殊问题的处理

（1）进项税额转出。已抵扣进项税额的购进货物、应税劳务或者应税服务，事后改变用途（用于不得抵扣进项税额的情形），应将该项购进货物、应税劳务或者应

税服务的进项税额转出，从当期发生的进项税额中扣减。因进货退出或者折让而收回的进项税额，应从发生进货退出或者折让当期的进项税额中扣减。

（2）兼营。一般纳税人兼营免税项目或者非增值税应税劳务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：

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \text{当月无法划分的全部进项税额} \times \frac{\text{当月免税项目销售额、非增值税应税劳务营业额合计}}{\text{当月全部销售额、营业额}}$$

例题 2-12

甲公司为增值税一般纳税人，既销售涂料，也从事装修劳务。7月，甲公司购进一批涂料，取得的增值税专用发票上注明的价款为100万元。当月甲公司将外购的涂料部分用于销售，取得销售额（不含增值税）116万元；部分用于对外提供装修劳务，取得营业额234万元。要求：计算当期可以抵扣的进项税额。

答案：当期可以抵扣的进项税额 = $100 \times 13\% \times 116 \div (116 + 234) = 4.3086$ （万元）

即学即思

无锡市某食品生产企业为增值税一般纳税人，7月从农民手中收购一批粮食用于生产，农产品收购发票上注明价款20 000元，企业委托某运输公司将该批粮食运回企业，支付运费1 110元，取得运输专用发票。企业上述业务可以抵扣的进项税额是多少？（假设该企业生产的食品适用13%的增值税税率）

答案：可以抵扣的进项税额 = $20\,000 \times 10\% + 1\,110 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 2\,091.65$ （元）

（三）应纳税额的计算

按照税法规定，一般纳税人销售货物或者提供应税劳务，其应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。

应纳税额计算公式：应纳税额 = 当期销项税额 - 当期准予抵扣的进项税额

例题 2-13

某电子企业为增值税一般纳税人，7月发生下列经济业务：

（1）采取直接收款方式销售自产A产品50台，不含税单价8 000元。货款收到后，向购买方开具了增值税专用发票，并将提货单交给了购买方。截止到月底，购买方尚未提货。

（2）将20台新试制的B产品分配给投资者，单位成本为6 000元。该产品尚未投放市场，无同类产品的销售价格。

(3) 装饰本企业办公楼, 领用甲材料 1 000 千克, 每千克成本为 50 元。

(4) 改、扩建单位幼儿园, 领用甲材料 200 千克, 每千克成本为 50 元, 同时领用自产的 A 产品 5 台。

(5) 当月因管理不善丢失库存乙材料 800 千克, 每千克成本为 20 元, 按待处理财产损溢处理。

(6) 当月购进货物取得的增值税专用发票上注明的增值税税额共计 70 000 元。

其他相关资料: 甲材料、乙材料均是上月外购取得并已抵扣进项税额; 购销货物适用的增值税税率均为 16%; 税务局核定的 B 产品成本利润率为 10%; 本月取得的相关票据符合税法规定, 在本月认证通过并抵扣。上述题干中给出的成本均不含增值税。

要求: (1) 计算当月销项税额;

(2) 计算当月可抵扣的进项税额;

(3) 计算当月应缴纳的增值税税额。

答案: (1) 当月销项税额 = $[50 \times 8\,000 + 5 \times 8\,000 + 20 \times 6\,000 \times (1 + 10\%)] \times 13\%$
= 74 360 (元)

(2) 当月可抵扣的进项税额 = $70\,000 - (50 \times 1\,000 + 50 \times 200 + 20 \times 800) \times 13\%$
= 60 120 (元)

(3) 当月应纳增值税税额 = $74\,360 - 60\,120 = 14\,240$ (元)

二、小规模纳税人应纳税额的计算

(一) 应纳税额的计算

小规模纳税人销售货物或者应税劳务, 实行按照销售额和征收率计算应纳税额的简易办法, 并且不得抵扣进项税额。其应纳税额计算公式为:

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

(二) 含税销售额的换算

由于小规模纳税人在销售货物或者应税劳务时, 一般只能开具普通发票, 取得的销售收入均为含税销售额。小规模纳税人在计算应纳税额时, 必须将含税销售额换算为不含税的销售额后才能计算应纳税额。

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

即学即思

无锡市某商场为小规模纳税人，7月，该商场取得零售收入总额13.39万元（含增值税）。购进原材料一批，支付价款4.12万元（含增值税）。计算该企业当月的应纳增值税税额。

答案：当月的应纳增值税=13.39÷(1+3%)×3%=0.39（万元）

（三）小规模纳税人销售自己使用过的物品或者销售旧货

根据税法规定，小规模纳税人销售自己使用过的固定资产或者销售旧货，一律按2%征收率征收增值税。

销售额=含税销售额÷(1+3%)

应纳税额=销售额×2%

小规模纳税人销售自己使用过的非固定资产，按3%的征收率征收增值税。

销售额=含税销售额÷(1+3%)

应纳税额=销售额×3%

例题 2-14

丙公司为增值税小规模纳税人，2009年7月1日购进一台机器设备，自己使用7年后于2016年7月1日将其出售，售价103万元（含税）。要求：计算丙公司应纳增值税税额。

答案：丙公司应纳增值税=103÷(1+3%)×2%=2（万元）

例题 2-15

甲公司为增值税小规模纳税人，2009年7月1日购进一批包装物，自己使用7年后于2016年7月1日将其出售，售价103万元（含税）。要求：计算甲公司应纳增值税税额。

答案：甲公司应纳增值税=103÷(1+3%)×3%=3（万元）

例题 2-16

丁公司为专门经营旧货的增值税小规模纳税人，2016年7月1日购进一批旧货，2016年7月10日将其出售，售价103万元（含税）。要求：计算丁公司应纳增值税税额。

答案：丁公司应纳增值税=103÷(1+3%)×2%=2（万元）

三、进口货物应纳增值税的计算

纳税人进口货物，按照组成计税价格和《增值税暂行条例》规定的税率计算应纳税额。组成计税价格是指在没有实际销售价格时，按照税法规定计算出作为计税依据的价格。

1. 不征消费税的

进口货物计算增值税组成计税价格和应纳税额计算公式为：

组成计税价格=关税完税价格+关税

应纳税额=组成计税价格×税率

2. 征收消费税的

进口增值税=(关税完税价格+关税+消费税)×增值税税率



课后练习

1. 某企业为增值税一般纳税人，增值税税率为 13%。11 月有关生产经营业务如下：

(1) 销售甲产品给某大型商场，开具增值税专用发票，取得不含税销售额 80 万元，另外还开具了普通发票，取得销售甲产品的送货运输费收入 5.85 万元。

(2) 销售乙产品，开具普通发票，取得含税销售额 29.25 万元。

(3) 将试制的一批应税新产品用于本企业基建工程，成本价为 20 万元，成本利润率为 10%，该新产品无同类产品市场销售价格。

(4) 销售使用过的 2011 年进口的摩托车 5 辆，开具普通发票，每辆取得含税销售额 1.16 万元，该摩托车原值每辆 1.9 万元。

(5) 购进货物取得增值税专用发票，注明支付的货款为 60 万元、进项税额为 9.6 万元。

(6) 向农业生产者购进免税农产品一批，支付收购价 30 万元，支付给运输单位运费 5 万元，取得增值税专用发票。本月下旬将购进的农产品的 20%用于本企业职工福利（以上相关票据均符合税法的规定）。

要求：计算该企业 11 月应缴纳的增值税税额。

2. 查阅相关资料回答增值税进项税额的抵扣时间有什么特别规定。

任务三 增值税的会计处理

一、增值税核算科目的设置

在进行增值税会计处理时，为了核算增值税的应交、抵扣、已交、退税、转出等情况，在“应交税费”科目下设置“应交增值税”和“未交增值税”两个明细科目。

为了详细核算企业应交增值税的计算和解缴、抵扣等情况，增值税一般纳税人可在“应交增值税”明细科目下应设置“进项税额”“已交税金”“转出未交增值税”“销项税额”“出口退税”“进项税额转出”“转出多交增值税”等专栏。

二、增值税会计处理

（一）一般购进业务增值税的会计处理

一般纳税人企业在购入货物时，会计处理实行价与税的分离，分离的依据为增值税专用发票上注明的增值税和价款，属于价款部分，计入购入货物的成本；属于增值税部分，计入进项税额。

例题 2-17

无锡市某公司（一般纳税人）7月应付水费 32 700 元，取得防伪税控系统开具的增值税专用发票上注明价款 30 000 元，增值税税额为 2 700 元。支付电费 22 600 元，防伪税控系统开具的增值税专用发票上注明价款 20 000 元，增值税税额为 2 600 元。增值税发票均已取得认证。水电费 70%用于生产车间，30%由厂部使用。该公司如何进行账务处理？

答案：借：制造费用	35 000
管理费用	15 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	5 300
贷：应付账款	55 300

（二）购入免税农产品的涉税会计处理

按税法规定，对于一般纳税人购入的免税农业产品、收购废旧物资等可以按买价（或收购金额）的一定比率计算进项税额，并准予从销项税额中抵扣。在会计核算时，按有关凭证上确定的金额扣除规定比率的进项税额，作为购进成本，借记“原

材料”等科目；按买价（收购金额）和规定的扣除率计算的进项税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目；按应付或者实际支付的价款，贷记“应付账款”和“银行存款”等科目。

例题 2-18

无锡市中天公司 7 月从农场购进免税农产品，收购凭证上注明支付价款 200 000 元，农产品未入库，款项已用转账支票支付。该公司如何进行账务处理？

答案：借：在途物资 182 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 18 000
 贷：银行存款 200 000

（三）接受投资转入货物进项税额的核算

一般纳税人接受投资转入的货物，按照增值税专用发票上注明的增值税税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按照双方确认的货物价值借记“原材料”等科目，按其在注册资本中所占的份额，贷记“实收资本”科目，按其差额，贷记“资本公积”科目。

例题 2-19

无锡市悦来公司（一般纳税人）接受大发公司投资转入原材料一批，取得防伪税控系统开具的增值税专用发票，注明双方确认的价值为 180 000 元，增值税为 23 400 元。增值税专用发票已通过认证。该项投资占悦来公司 30% 的股份，悦来公司注册资本为 400 000 元。该公司如何进行账务处理？

答案：借：原材料 180 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 23 400
 贷：实收资本——大发公司 120 000
 资本公积 83 400

（四）进口货物进项税额的核算

一般纳税人进口货物，按照海关提供的完税凭证上注明的增值税税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目；按进口货物应计入采购成本的金额，借记“原材料”和“材料采购”等科目；按应付或者实际支付的金额，贷记“应付账款”和“银行存款”等科目。

（五）购进货物不得抵扣进项税额的核算

1. 购入货物时即能认定其进项税额不能抵扣的

提醒你：

下列项目 不得抵扣进 项税额	（1）未按照规定取得并保存增值税扣税凭证，购入货物直接用于免税项目、非应税项目、集体福利和个人消费，其增值税专用发票上注明的增值税税额，计入购入货物及接受劳务的成本
	（2）外购货物在购进货物中发生非正常损失的，其进项税额不得抵扣，应将损失货物的价值连同相应的进项税额一并转入“待处理财产损溢——待处理流动资产损溢”科目

例题 2-20

无锡市明发公司（一般纳税人）外购原材料一批，数量为 10 吨，取得的专用发票上注明价款为 200 000 元，增值税 26 000 元，款项已付，因管理不善入库前造成非正常损失 1 吨。该公司如何进行账务处理？

答案：借：原材料 180 000
 应交税费——应交增值税（进项税额） 23 400
 待处理财产损溢——待处理流动资产损溢 22 600
 贷：银行存款 226 000

2. 购入货物时不能直接认定其进项税额能否抵扣的

（1）购进货物改变用途转出进项税额的会计处理。为生产、销售而购进的货物，购进后被用于非应税项目、集体福利或者个人消费时，应将其负担的增值税转入有关成本、费用科目，借记“在建工程”和“应付职工薪酬”等科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。

例题 2-21

无锡市新华食品公司（一般纳税人）7 月购进 20 吨白糖，取得防伪税控系统开具的增值税专用发票上注明材料价款为 90 000 元，增值税税额为 11 700 元。增值税专用发票已通过认证，7 月份将其中的 3 吨作为福利发给职工时，公司应如何进行账务处理？

答案：借：应付职工薪酬 15 660
 贷：原材料 13 500
 应交税费——应交增值税（进项税额转出） 1 755

（2）非正常损失货物转出进项税额的会计处理。

例题 2-22

无锡市大明公司（一般纳税人）7 月由于管理不善丢失产品一批，账面价值为 90 000 元。当期生产成本总额为 400 000 元。其中，耗用外购材料、低值易耗品等价值为 200 000 元，外购货物均适用 13% 增值税税率。可以抵扣的进项税额是多少？公司应如何进行账务处理？

答案：损失产品成本中所耗外购货物的金额 $= 90\,000 \times (200\,000 \div 400\,000)$
 $= 45\,000$ （元）

应转出进项税额 $= 45\,000 \times 13\% = 5\,850$ （元）

借：待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	95 850
贷：库存商品	90 000
应交税费——应交增值税（进项税额转出）	5 850

（六）一般销售业务的核算

1. 直接收款方式销售货物的核算

纳税人采取直接收款方式销售货物的，企业应根据销售结算凭证和银行存款进账单，借记“应收账款”“应收票据”“银行存款”等科目；按照实现的销售收入，贷记“主营业务收入”和“其他业务收入”等科目；按照规定收取的增值税税额，贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”科目。

2. 托收承付和委托收款方式销售货物的核算

纳税人采取托收承付和委托收款方式销售货物，纳税义务发生时间为发出货物并办妥托收手续的当天。按照实现的销售收入和按规定收取的增值税税额，借记“应收账款”科目；按照实现的销售收入，贷记“主营业务收入”科目；按照规定收取的增值税税额，贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”科目。

例题 2-23

无锡市明发公司（一般纳税人）7 月采用托收承付结算方式向异地某公司销售货物一批，货款 50 000 元，增值税税额 6 500 元。另支付运费 3 000 元（含税），取得运输专用发票。托收手续已办理完毕。该公司应如何进行账务处理？

答案：（1）销售货物确认收入时。

借：应收账款	56 500
贷：主营业务收入	50 000

应交税费——应交增值税（销项税额）	6 500
（2）支付运费时。	
借：销售费用	2 752.29
应交税费——应交增值税（进项税额）	247.73
贷：银行存款	3 000

即学即思

支付运费与垫付运费的涉税账务处理有何区别？

3. 预收货款方式销售货物的核算

纳税人采取预收货款方式销售货物，纳税义务发生的时间为货物发出的当天。纳税人在收到预收款项时，借记“银行存款”科目，贷记“预收账款”科目。在发出产品时，按实现的收入和应收取的增值税税额，借记“预收账款”和“银行存款”等科目；按实现的收入，贷记“主营业务收入”科目；按应收取的增值税税额，贷记“应交税费——应交增值税（销项税额）”科目，同时结转成本。

（七）增值税缴纳的核算

月份终了，纳税人应根据“应交税费——应交增值税”明细科目各专栏本期发生额，计算企业当期应缴纳的增值税税额，并在规定期限内申报缴纳。

$$\begin{aligned} \text{当期应纳税额} = & (\text{当期销项税额} + \text{当期进项税额转出} + \text{当期出口退税发生额}) \\ & - (\text{上期留抵} + \text{当期发生的允许抵扣的进项税额}) \end{aligned}$$

企业计算出当月应交而未交的增值税，借记“应交税费——应交增值税（转出未交增值税）”科目，贷记“应交税费——未交增值税”科目。当月多交的增值税，借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“应交税费——应交增值税（转出多交增值税）”科目。

企业缴纳当月的增值税，通过“应交税费——应交增值税（已交税金）”科目反映；缴纳以前各期未交的增值税，通过“应交税费——未交增值税”科目反映。

例题 2-24

无锡市新华公司（一般纳税人）7月外购货物，发生允许抵扣的进项税额合计600 000元，本月初“应交税费——应交增值税”明细账借方余额为10 000元，本月对外销售货物，取得销项税额合计为750 000元。请计算新华公司本月应纳增值税，并进行账务处理。

答案：新华公司本月应纳增值税=750 000-(600 000+10 000)=140 000 (元)

借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税） 140 000

贷：应交税费——未交增值税 140 000

新华公司依法申报缴纳上月应缴未缴的增值税 50 000 元，本月的增值税 110 000 元。

借：应交税费——未交增值税 50 000

应交税费——应交增值税（已交税金） 110 000

贷：银行存款 160 000

（八）小规模纳税人增值税的核算

1. 小规模纳税人购进货物的核算

小规模纳税人购进货物或接受应税劳务，均按应付或实际支付的价款借记“在途物资”“原材料”“管理费用”等科目，贷记“应付账款”和“银行存款”等科目。

2. 小规模纳税人销售货物的核算

小规模纳税人销售货物或提供应税劳务，按实现的销售收入和按规定收取的增值税税额，借记“应收账款”和“银行存款”等科目；按实现的销售收入，贷记“主营业务收入”和“其他业务收入”等科目；按销售收入与征收率的乘积，贷记“应交税费——应交增值税”科目。

3. 小规模纳税人上缴税款的核算

小规模纳税人按规定的纳税期限缴纳税款时，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“银行存款”等科目。收到退回多交的增值税时，进行相反的会计处理。

课后练习

南方工厂委托中原木器加工厂加工产品包装用木箱，发出材料价值 15 000 元，支付加工费 3 500 元和增值税 455 元。南方工厂支付加工费和增值税时，正确的会计分录为（ ）。

- A. 借：委托加工物资 3 500
 应交税费——应交增值税（进项税额） 455
 贷：银行存款 3 955
- B. 借：在途物资 3 500
 应交税费——应交增值税（进项税额） 455
 贷：银行存款 3 955

C. 借：周转材料	3 500
应交税费——应交增值税（进项税额）	455
贷：银行存款	3 955
D. 借：委托加工物资	3 955
贷：银行存款	3 500
应交税费——应交增值税（进项税额）	455

任务四 增值税出口退税

增值税出口退税是指纳税人出口适用税率为零的货物，向海关办理出口手续后，凭出口报关单等有关凭证，按月向税务机关申报办理该项出口货物的退税。

一、免、抵、退税的计算方法及会计处理

生产企业自营或委托外贸企业代理出口自产货物，除另有规定外，增值税一律实行免、抵、退税管理办法和制度。其中，免税是指对生产企业出口的自产货物免征本企业生产销售环节增值税；抵税是指生产企业出口自产货物所耗用的原材料、零部件、燃料、动力等所含应予退还的进项税额，抵顶内销货物的应纳税额；退税是指生产企业出口的自产货物在当月内应抵顶的进项税额大于应纳税额时，对未抵顶完的部分予以退税。

具体计算方法与计算公式如下。

1. 当期应纳税额的计算

当期应纳税额=当期内销货物的销项税额-(当期进项税额-当期免、抵、退税不得免征和抵扣税额)

其中：

免、抵、退税不得免征和抵扣税额=出口货物离岸价格×外汇人民币牌价
×(出口货物征税率-出口货物退税率)

-免、抵、退税不得免征和抵扣税额抵减额

免、抵、退税不得免征和抵扣税额抵减额=免税购进原材料价格×(出口货物征税率-出口货物退税率)

2. 免、抵、退税的计算

免、抵、退税额=出口货物离岸价×外汇人民币牌价×出口货物退税率

-免、抵、退税额抵减额

其中：(1) 出口货物离岸价以出口发票计算的离岸价为准。

(2) 免、抵、退税额抵减额=免税购进原材料价格×出口货物退税率。

免税购进原材料包括从国内购进免税原材料和进料加工免税进口料件。

3. 当期应退税额和免抵税额的计算

(1) 如当期期末留抵税额≤当期免、抵、退税额，则

$$\text{当期应退税额} = \text{当期期末留抵税额}$$

$$\text{当期免抵税额} = \text{当期免抵退税额} - \text{当期应退税额}$$

(2) 如当期期末留抵税额>当期免、抵、退税额，则

$$\text{当期应退税额} = \text{当期免、抵、退税额}$$

$$\text{当期免抵税额} = 0$$

例题 2-25

某自营出口生产企业是增值税一般纳税人，出口货物的征税税率假设为 13%，退税率为 12%。8 月有关经营业务为：购原材料一批，取得的增值税专用发票注明的价款为 200 万元，外购货物准予抵扣进项税额为 26 万元，货已验收入库。当月进料加工免税进口料件的组成计税价格为 100 万元。上期期末留抵税额为 6 万元。本月内销货物不含税销售额 100 万元，收款 113 万元存入银行，本月出口货物销售额折合人民币 200 万元。试计算该企业当期的免、抵、退税额。

答案：

(1) 免、抵、退税不得免征和抵扣税额抵减额=免税购进原材料价格×(出口货物征税率-出口货物退税率)

$$= 100 \times (13\% - 12\%) = 1 \text{ (万元)}$$

(2) 免、抵、退税不得免征和抵扣税额=出口货物离岸价格×(出口货物征税率-出口货物退税率)-免、抵、退税不得免征和抵扣税额抵减额

$$= 200 \times (13\% - 12\%) - 1 = 1 \text{ (万元)}$$

(3) 当期应纳税额=100×13%-(26-1)-6=-18 (万元)

(4) 免、抵、退税额抵减额=免税购进原材料价格×出口货物退税率

$$= 100 \times 12\% = 12 \text{ (万元)}$$

(5) 出口货物免、抵、退税额=200×12%-12=12 (万元)

（6）按规定，如当期期末留抵税额>当期免、抵、退税额，则当期应退税额=当期免、抵、退税额，即该企业应退税额为12万元。

（7）当期免抵税额=当期免、抵、退税额-当期应退税额=12-12=0（万元）

（8）8月期末留抵结转下期继续抵扣税额为6（即18-12）万元。

相关会计处理如下。

（1）企业按出口货物适用的征税率和退税率，计算出口产品本期应分摊计入产品成本的进项税额，从本期应抵扣的进项税额中剔除，其会计处理如下。

借：主营业务成本	20 000
贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）	20 000

（2）企业在收到出口货物退回的税款时，其会计处理如下。

借：银行存款	120 000
贷：应交税费——应交增值税（出口退税）	120 000

（3）月份终了，企业将已交的待扣增值税自“应交税费——应交增值税”科目转入“未交增值税”明细科目，其会计处理如下。

借：应交税费——未交增值税	60 000
贷：应交税费——应交增值税（转出多交增值税）	60 000

二、“先征后退”的计算方法及会计处理

（1）外贸企业及实行外贸企业财务制度的工贸企业收购货物出口，其出口销售环节的增值税免征；其收购货物的成本部分，因外贸企业在支付收购货款的同时也支付了生产经营该类商品的企业已纳的增值税税款，因此，在货物出口后按收购成本与退税率计算退税退还给外贸企业，征、退税之差计入企业成本。

外贸企业出口货物增值税的计算应依据购进出口货物增值税专用发票上所注明的进项税额和退税率计算。其计算公式为：

$$\text{应退税额} = \text{外贸收购不含增值税购进金额} \times \text{退税率}$$

（2）外贸企业收购小规模纳税人出口货物增值税的退税规定。

① 凡从小规模纳税人购进持普通发票特准退税的抽纱、工艺品等12类出口货物，同样实行销售出口货物的收入免税并退还出口货物进项税额的办法。其计算公式为：

$$\text{应退税额} = \text{普通发票所列含增值税的销售金额} \div (1 + \text{征收率}) \times \text{退税率}$$

② 凡从小规模纳税人购进税务机关代开的增值税专用发票的出口货物，按以下

公式计算退税：

应退税额=增值税专用发票注明的金额×退税率

例题 2-26

某进出口公司 4 月购进某小规模纳税人抽纱工艺品 2 000 打全部出口，普通发票注明金额 6 000 元；购进另一小规模纳税人西服 500 套全部出口，取得税务机关代开的增值税专用发票，发票注明金额 5 000 元。要求：计算其应退税额。

答案：应退税额=6 000÷(1+3%)×3%+5 000×3%=324.75（元）

（3）外贸企业委托生产企业加工出口货物的退税规定。

外贸企业委托生产企业加工收回后报关出口的货物，按购进国内原、辅材料的增值税专用发票上注明的进项税额，依原、辅材料的退税率计算原、辅材料应退税额。支付的加工费凭受托方开具货物的退税率，计算加工费的应退税额。

三、优惠政策具体规定

（1）凡有出口经营权的企业出口和代理出口的货物，除另有规定外，均可准予退还或免征增值税和消费税税额。出口退税货物应当具备以下三个条件：

- ① 必须是属于增值税、消费税征税范围内的货物。
- ② 必须是报关离境并结汇的货物。
- ③ 在财务上必须是已做出口处理的货物。

一般情况下，只有同时具备以上三个条件的出口货物才准予退税，否则不予办理退税。

提醒你：

出口退税货物范围的特殊规定	（1）明确规定少数货物即使具备以上条件也不准给予退税。它们是：原油、援外出口货物、国家禁止出口的货物（天然牛黄、麝香、铜、铜合金、白金等）
	（2）一些企业的货物不具备上述三个条件，但国家特准退还或免征增值税和消费税。具体指： ① 对外承包工程公司运出境外用于对外承包项目的货物； ② 对外承接修理修配业务的企业，用于对外修理修配的货物； ③ 外轮供应公司、远洋运输供应公司销售给外轮、远洋国轮而收取外汇的货物； ④ 利用国际金融组织或外国政府贷款，通过国际招标由国内企业中标的机电产品、建筑材料； ⑤ 企业在国内采购并运往境外作为在国外投资的货物

（2）明确规定一些出口货物只能采取免征增值税、消费税方式给予鼓励和支持。它们是：

- ① 来料加工复出口的货物。

② 避孕药品和用具、古旧图书。

③ 卷烟（只限于有出口卷烟经营权的企业出口国家计划内卷烟）。

④ 军品及军队系统企业出口军需工厂生产或军需部门调拨的物资。

⑤ 国家在税收法规中规定的其他免税货物因已经享受免税照顾，所以出口时不能再办理退税。

（3）出口企业从小规模纳税人购进并持普通发票的货物，不论是内销或出口均不得做扣除或退税。但对下列出口货物考虑其出口量较大及生产、采购上的特殊因素，特准予扣除或退税。这些货物是：抽纱、工艺品、香料油、山货、草柳竹藤制品、渔网渔具、松香、五倍子、生漆、鬃尾、山羊板皮、纸制品。

（4）出口货物退税税种。出口退税指的是退还或免征出口货物在国内已缴或应缴的流转税款，具体是指增值税和消费税。

（5）出口退税适用税率。自 2019 年 4 月 1 日起原适用 16% 税率且出口退税率为 16% 的出口货物，出口退税率调整至 13%。原适用 10% 税率且出口退税率为 10% 的出口货物、跨境应税行为，出口退税率调整至 9%。调整出口货物退税率的执行时间及出口货物的时间，以出口货物报关单上注明的出口日期为准，调整跨境应税行为退税率的执行时间及销售跨境应税行为的时间，以出口发票的开具日期为准。



重要提示

企业出口不同税率的货物应分开核算和申报，凡划分不清适用税率的，一律就低不就高计算退税。

（6）出口退税的计算。出口货物应退增值税税额，依进项税额计算。

① 对出口货物单独设立库存账和销售账记载的，应依据购进出口货物增值税专用发票所列明的进项金额和税额计算。对库存和销售均采用加权平均价进行核算的企业，也可按适用不同税率的货物分别依下列公式计算：

$$\text{应退税额} = \text{出口货物数量} \times \text{加权平均价} \times \text{税率}$$

② 出口企业兼营内销和出口货物且其出口货物不能单独设账核算的，应先对内销货物计算销项税额并扣除当期进项税额后，再依下列公式计算出口货物的应退税额：

$$\text{销项税额} \times \text{税率} \geq \text{未抵扣完的进项税额时，应退税款} = \text{未抵扣完的进项税额}$$

$$\text{销项税额} \times \text{税率} < \text{未抵扣完的进项税额时，应退税款} = \text{销售金额} \times \text{税率}$$

$$\text{结转下期抵扣进项税额} = \text{当期未抵扣完的进项税额} - \text{应退税额}$$

公式中的销售金额是指依出口货物离岸价和外汇牌价计算的人民币金额。

凡从小规模纳税人购进特准退税的出口货物的进项税额，应按下列公式计算确定：

进项税额=普通发票所列（含增值税）销售金额÷(1+征收率)×退税率

其他出口货物的进项税额依增值税发票所列的增值税税额计算确定。



重要提示

如果出口货物的销售金额、进项金额及税额明显偏低且又无正当理由的，税务机关有权拒绝办理退税或免税。

（7）出口退税程序。出口退税的主要程序：出口退税登记、出口退税鉴定、出口退税申报、出口退税审核、出口退税检查和出口退税清算。

① 出口退税登记——这是对出口企业进行登记管理的一项制度。具体做法是：经营出口货物的企业经有关部门批准具有出口经营权后，持有关批件及工商营业执照于批准之日起 30 日内向所在地主管退税业务的税务机关申请办理退税登记。主管税务机关对其申请审核无误后，发给企业“出口退税登记表”，企业按照登记表的内容和要求填写后交税务机关审核，经确认无误后发给企业“出口退税登记证”。通过办理出口退税登记，可以沟通税企之间的有关情况，确定出口企业的法人资格，以及出口企业是否符合企业退税条件。

② 出口货物退税鉴定——税务机关根据企业经营出口货物的实际情况和国家关于出口退税的政策法规，对企业出口退税的有关事项所做的一种书面鉴定。凡经营出口货物的企业，均应填写“出口货物退税鉴定表”。鉴定表一般包括三方面内容：一是出口退税的法规鉴定；二是管理制度方面的鉴定；三是税企双方责任制度的鉴定。

③ 出口货物退（免）税申报——出口企业在货物报关离境并在财务上做出口销售后，按照办理出口退税的有关规定和要求，以《出口货物退（免）税申报表》为核心，向税务机关提出退（免）税申请的一种法定手续，也是税务机关据以审核确定退（免）税的前提条件和重要依据。凡经营出口货物的企业，均应在货物报关出口并在财务上做销售处理后按月申报《出口货物退（免）税申报表》。申报表主要内容有：出口货物的名称、销售数量、货物进价总额、费用扣除率、扣除费用总额、出口退税计税价格总额、适用税目税率、应退税金额及应收外汇等。与此同时，还要提供办理出口退税的有关凭证，包括出口货物销售明细账、购进出口货物的增值

税专用发票或普通发票、出口货物消费税专用发票、盖有海关验讫章的《出口货物报关单》和出口收汇单证。

④ 出口货物退税的审核——主管出口退税业务的税务机关接到出口企业退税申请后，对出口企业的出口货物按规定程序逐项进行审核的管理制度。负责审核出口退税的税务机关在接到企业退税申报表后，必须严格按照出口货物退税规定认真审核。

经审核无误后，逐级报请负责出口退税审批的税务机关审查批准，并按规定填写《收入退还书》，交当地银行（国库）办理退库手续。主管出口退税的税务机关必须自接到申请之日起一个月内办完有关退（免）税手续。出口退税的审核、审批权限及工作程序，由省级国税局和国税总局进出口公司确定。其出口退税的审批一般由省级或直辖市一级国税局负责。

⑤ 出口货物退税的检查和清算——出口货物退税的检查是指主管出口退税的税务机关在审核退税过程中，应经常深入企业调查核对有关退税凭证和账物，并根据当地实际情况决定对企业办理出口退税的业务组织全面检查或抽查的一项制度。

出口退税的清算是指在年度终了后3个月内，出口企业必须对上年度出口货物的种类、数量、金额、税率、费用扣除率和已退税额等情况进行全面清算，并将清算结果报送主管出口退税的税务机关。主管出口退税的税务机关应对企业的清算报告进行审核，多退的收回，少退的补足。企业清算后，主管出口退税的税务机关不再受理企业提出的上年度出口退税申请。

课后练习

某进出口公司3月出口美国平纹布2 000米，进货增值税专用发票列明单价20元/平方米，计税金额为40 000元，退税率为15%。要求：计算其应退税额。

任务五 增值税的纳税申报

一、增值税纳税义务发生时间

（一）基本规定

增值税纳税义务发生时间：销售货物或者应税劳务的，为收讫销售款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；进口货物的，为报关进口的当天。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）具体规定

（1）采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售额或者取得索取销售额的凭据，并将提货单交给买方的当天。

（2）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的，为按合同约定的收款日期的当天。

（4）采取预收货款方式销售货物的，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的，为收到代销单位销售的代销清单的当天；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）销售应税劳务的，为提供劳务同时收讫销售额或者取得索取销售额的凭据的当天。

（7）纳税人发生视同销售货物行为的，为货物移送的当天。

二、增值税的纳税期限

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》的规定：

（1）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。

（2）扣缴义务人解缴税款的期限，依照上述规定执行。

（3）纳税人进口货物，应当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。



重要提示

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，不能按固定期限纳税的，可以按次纳税。

三、增值税的纳税地点

（1）固定业户应当向其机构所在地主管税务机关申报纳税。

（2）固定业户到外县市销售货物的，应当向其机构所在地主管税务机关申请开

具外出经营活动税收管理证明，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，由其机构所在地主管税务机关补征税款。

（3）非固定业户销售货物或者应税劳务，应当向销售地主管税务机关申报纳税。

（4）进口货物，应当由进口人或者其代理人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的主管税务机关申报缴纳其扣缴的税款。

知识链接

为进一步加大对小微企业的税收支持力度，经国务院批准，自2014年10月1日起至2015年12月31日，对月销售额2万元（含本数，下同）至3万元的增值税小规模纳税人，免征增值税；对月营业额2万元至3万元的营业税纳税人，免征营业税。

四、增值税的纳税申报方式

目前，我国纳税申报方式主要有：直接申报、网上申报、委托申报、邮寄申报、银行网点申报等。

（1）直接申报是指纳税人或者代理人直接到主管国税机关申报征收岗位办理纳税申报。

（2）网上申报是指纳税人或者代理人用网络传输的方式将电子数据文档发送到税务机关指定的网页或者电子信箱，并将有关款项及时存入税款预储户的一种电子申报方式。

（3）委托申报是指纳税人委托中介机构代为纳税申报。

（4）邮寄申报是指纳税人使用统一规定的纳税申报特快专递专用信封，通过邮政部门邮寄纳税申报表的方式。

（5）银行网点申报是指纳税人就近到银行网点进行纳税申报。

五、纳税申报

（一）纳税申报资料

一般纳税人按月申报，申报期为次月1日起至10日。

（1）一般纳税人纳税申报必报资料：“增值税纳税申报表”及“增值税纳税申报表附列资料”；使用防伪税控系统的纳税人，必须报送记录当期纳税信息的IC卡；

明细数据备份在软盘上的纳税人，还须报送备份数据软盘；“资产负债表”和“损益表”；“成品油购销存情况明细表”（发生成品油零售业务的纳税人填报）；主管税务机关规定的其他必报资料。

（2）一般纳税人申报备查资料：

- ① 已开具的增值税专用发票和普通发票存根联。
- ② 符合抵扣条件并且在本期申报抵扣的增值税专用发票抵扣联。
- ③ 海关进口货物完税凭证、运输发票、购进农产品普通发票、购进废旧物资普通发票复印件。

④ 收购凭证的存根联或者报查联。

⑤ 代扣代缴税款凭证存根联。

⑥ 税务机关要求报送的其他备查资料。

备查资料是否要在当期报送，由各省级税务局确定。

（3）小规模纳税人纳税申报资料：

- ① 适用于小规模纳税人的增值税纳税申报表。
- ② 发票领用存月报表。
- ③ 废旧物资回收经营单位，应报送“废旧物资发票开具清单”纸质资料和电子信息。
- ④ 财务会计报表。

（二）增值税一般纳税人纳税申报实务操作

（1）企业基本资料：无锡市华南公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 16%。法人代表张之中，纳税人识别号 32030095700××××，开户银行为中国银行无锡滨湖支行，银行账号 232781310230970137××××。该企业为制造业，营业地址为无锡市湖滨路 30 号，电话号码 0510-8272××××，企业从业人数 200 人。

（2）上期留抵税额：2300.46 元。

（3）2018 年 11 月发生下列购销业务。

① 2 日，外购材料一批，取得的增值税专用发票（发票联、抵扣联各 2 张）注明价款 300 000 元，增值税税额 48 000 元，货物运输业增值税专用发票（发票联、抵扣联各 1 张）注明运输费 5 000 元（含税），增值税税额 454 元。材料已经验收入库，款项用银行存款支付。

② 8 日，外购材料一批，取得的海关开具的完税凭证（海关缴款书 1 张）注明

完税价格 50 000 元，关税 5 000 元，海关代征增值税税额 8 800 元。材料已经验收入库，货款尚未支付。

③ 13 日，销售给小规模纳税人商品 10 台，向购货单位开具普通发票（记账联 10 张），价税合计金额为 464 000 元，款项存入银行。

④ 17 日，销售给一般纳税人商品 20 台，专用发票（记账联 10 张）注明价款 800 000 元，增值税税额 128 000 元。同时提供有偿运输劳务 1 160 元（开具普通发票 1 张），所有款项尚未收到。

⑤ 20 日，销售给一般纳税人商品 30 台，专用发票（记账联 10 张）每台不含税销售额 500 元。由于数量比较大，给予 5% 的商业折扣，折扣额开在同一张发票上。款项尚未收到。

⑥ 25 日，收购免税农产品一批，价款 10 000 元，取得收购专用发票（收购凭证 1 张），款项通过银行存款付讫。

⑦ 26 日，销售给一般纳税人商品 50 件，专用发票（记账联 10 张）每件不含税销售额 100 元。由于数量比较大，给予 5% 的商业折扣，单独开具红字发票入账。款项存入银行。

⑧ 30 日，销售商品支付运输费用 1 000 元，取得货物运输业增值税专用发票（发票联、抵扣联各 1 张）注明运输费 909 元，增值税税额 91 元。

⑨ 30 日，采取以旧换新方式，从消费者手中收购旧电视机、销售新型号电视机 10 台，开出专用发票 10 张，收到货款 30 800 元，并注明已扣除旧电视机折价 4 000 元。

⑩ 30 日，由于管理不善造成霉烂变质损失的原材料成本 160 000 元，原因尚未查明。

⑪ 30 日，“其他应付款——包装物押金”贷方余额 68 000 元，其中 2016 年 10 月 20 日收取某单位押金 35 000 元，期限 18 个月；2018 年 4 月 3 日收取某单位押金 15 000 元，期限 6 个月；2018 年 7 月 19 日收取某公司押金 18 000 元，期限 6 个月。

要求进行相关会计处理，并填报无锡市华南公司 2018 年 11 月增值税纳税申报表。
实务操作解答：

① 借：原材料

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

② 借：原材料

304 546

48 454

353 000

55 000

应交税费——应交增值税（进项税额）	8 800
贷：应付账款	63 800
③ 借：银行存款	464 000
贷：主营业务收入	400 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	64 000
④ 借：应收账款	929 160
贷：主营业务收入	800 000
其他业务收入	1 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	128 160
⑤ 借：应收账款	16 530
贷：主营业务收入	14 250
应交税费——应交增值税（销项税额）	2 280
⑥ 借：原材料	9 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	1 000
贷：银行存款	10 000
⑦ 借：银行存款	5 800
贷：主营业务收入	5 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	800
借：银行存款	250 ^①
贷：主营业务收入	250
⑧ 借：销售费用	909
应交税费——应交增值税（进项税额）	91
贷：银行存款	1 000
⑨ 借：库存现金	34 800
贷：主营业务收入	30 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	4 800
借：库存商品	4 000
贷：库存现金	4 000
⑩ 借：待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	185 600

① 用“□”表示红字。

贷：原材料 160 000

应交税费——应交增值税（进项税额转出） 25 600

⑪ 借：其他应付款 50 000

贷：其他业务收入 43 103.45

应交税费——应交增值税（销项税额） 6 896.55

操作步骤如下：

第一，建立工作底稿（见表 2-1、表 2-2）。

表 2-1 进项税额明细表

序号	计税依据	16%		13%		10%		海关完税凭证	
		税额	张数	税额	张数	税额	张数	税额	张数
1	300 000	48 000	2						
2	5 000					454	1		
3	55 000							8 800	1
4	1 000					91	1		
5	10 000					1 000	1		
合计	371 000	48 000	2			1 545	3	8 800	1

表 2-2 销项税额明细表

序号	计税依据	16%		13%		普通发票（16%）		应税劳务		包装物押金	
		税额	张数	税额	张数	税额	张数	税额	张数	税额	张数
1	400 000.00					64 000.00	10				
2	800 000.00	128 000.00	10								
3	1 000.00							160.00	1		
4	14 250.00	2 280.00	10								
5	5 000.00	800.00	10								
6	30 000.00	4 800.00	10								
7	43 103.45									6 896.55	
合计	1 293 353.45	135 880.00	40			64 000.00	10	160.00	1	6 896.55	

第二，根据工作底稿，填制附表（见表 2-3、表 2-4）。

表 2-3 增值税纳税申报表附列资料（本期销售情况明细）

纳税人名称：（公章）无锡市华南公司 税款所属时间：2018 年 11 月 填表日期：2018 年 12 月 9 日

金额单位：元至角分

一、按适用税率征收增值税货物及劳务的销售额和销项税额明细													
项 目	栏 次	应 税 货 物						应 税 劳 务			小 计		
		16%税率			13%税率			份数	销售额	销项税额			
		份数	销售额	销项税额	份数	销售额	销项税额				份数	销售额	销项税额
防伪税控系统开具的增值税专用发票	1	40	849 250.00	135 880.00							40	849 250.00	135 880
非防伪税控系统开具的增值税专用发票	2												
开具普通发票	3	10	400 000.00	64 000.00				1	1 000.00	160.00	11	401 000.00	64 160
未开具发票	4	—	43 103.45	6 896.55								4 3103.45	6 896.55
小计	5=1+2+3+4	—	1 293 353.45	206 776.55					1 000.00	160.00		1 293 353.45	206 936.55
纳税检查调整	6	—											
合计	7=5+6	—	1 292 353.45	206 776.55				1	10 000.00	160.00		1 293 353.45	206 936.55
二、简易征收办法征收增值税货物的销售额和应纳税额明细													
项 目	栏 次	3%征收率			2%征收率			小 计					
		份数	销售额	应纳税额	份数	销售额	应纳税额	份数	销售额	应纳税额			
防伪税控系统开具的增值税专用发票	8												
非防伪税控系统开具的增值税专用发票	9												
开具普通发票	10												
未开具发票	11	—			—			—					
小计	12=8+9+10+11	—			—			—					
纳税检查调整	13	—			—			—					
合计	14=12+13	—			—			—					
三、免征增值税货物及劳务销售额明细													
项 目	栏 次	免 税 货 物			免 税 劳 务			小 计					
		份数	销售额	税额	份数	销售额	税额	份数	销售额	税额			
防伪税控系统开具的增值税专用发票	15				—	—	—						
开具普通发票	16			—			—			—			
未开具发票	17	—		—	—		—	—		—			
合计	18=15+16+17	—			—		—	—					

表 2-4 增值税纳税申报表附列资料（本期进项税额明细）

纳税人名称：（公章）无锡市华南公司 税款所属时间：2018 年 11 月 填表日期：2018 年 12 月 9 日

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）认证相符的防伪税控增值税专用发票	1	2	300 000.00	48 000.00
其中：本期认证相符且本期申报抵扣	2	2	300 000.00	48 000.00
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
（二）非防伪税控增值税专用发票及其他扣税凭证	4		71 000.00	10 345.00
其中：海关完税凭证	5	1	55 000.00	8 800.00
农产品收购凭证及普通发票	6	1	10 000.00	1 000.00
废旧物资发票	7			
运费发票	8	2	6 000.00	545.00
6%征收率	9			
4%征收率	10			
（三）期初已征税款	11	—	—	
当期申报抵扣进项税额合计	12			58 345.00
二、进项税额转出额				
项 目	栏 次	税 额		
本期进项税额转出额	13	25 600.00		
其中：免税货物用	14			
非应税项目用	15			
非正常损失	16	25 600.00		
按简易征收办法征税货物用	17			
免、抵、退办法出口货物不得抵扣进项税额	18			
纳税检查调减进项税额	19			
未经认证已抵扣的进项税额外负担	20			
	21			
三、待抵扣进项税额				
项 目	栏 次	份 数	金 额	税 额
（一）认证相符的防伪税控增值税专用发票	22	—	—	—
期初已认证相符但未申报抵扣	23			
本期认证相符且本期未申报抵扣	24			
期末已认证相符但未申报抵扣	25			
其中：按照税法规定不允许抵扣	26			
（二）非防伪税控增值税专用发票及其他扣税凭证	27			
其中：海关完税凭证	28			

续表

项目		栏次	一般货物及劳务		即征即退货物及劳务	
			本月数	本年累计	本月数	本年累计
税款计算	销项税额	11	206 936.55			
	进项税额	12	58 345.00			
	上期留抵税额	13	2 300.46	—		—
	进项税额转出	14	25 600.00			
	免抵退货物应退税额	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	35 045.46	—		—
	实际抵扣税额	18(如 17<11, 则为 17, 否则为 11)	35 045.46			
	应纳税额	19=11-18	171 891.09			
	期末留抵税额	20=17-18		—		—
	简易征收办法计算的应纳税额	21				
	按简易征收办法计算的纳税检查应补缴税额	22			—	—
税款缴纳	应纳税额减征额	23				
	应纳税额合计	24=19+21-23	171 891.09			
	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（≥0）	33=25+26-27		—		—
	本期应补（退）税额	34=24-28-29		—		—
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，都可寄于此人。 授权人签字：		申报人	此纳税申报表是根据《中华人民共和国增值税暂行条例》的规定填报的，我相信它是真实的、可靠的、完整的。 声明人签字：		
			声明人			

以下由税务机关填写

收到日期：

接收人：

主管税务机关盖章：

本表一式三联（二联按期报主管税务机关、一联企业留存）。

能力训练

一、单项选择题

1. 增值税小规模纳税人为生产产品而购买的原材料、燃料、动力等所包含的增值税，正确的处理方法为（ ）。

- A. 不允许抵扣进项税额 B. 按 3% 抵扣进项税额
C. 按 6% 抵扣进项税额 D. 按 4% 抵扣进项税额

2. 下列关于增值税纳税期限说法不正确的是（ ）。

- A. 增值税纳税期限分别为 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个月或者 1 个季度
B. 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
C. 纳税人以 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 10 日内申报纳税并结清上月应纳税额
D. 纳税人进口货物的，应当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

3. 下列各项中，既是增值税法定税率，又是增值税进项税额扣除率的是（ ）。

- A. 6% B. 11% C. 10% D. 16%

4. 某工业企业（一般纳税人）某月采用预收货款方式销售一批货物，不含税总价 100 万元，收到预收款 20 万元，货物尚未发出，则当月应纳税销售额为（ ）万元。

- A. 0 B. 100 C. 20 D. 120

5. 某机床厂生产销售精密机床，另外还经营一家非独立核算的饭店，这属于（ ）。

- A. 视同销售 B. 以特殊方式销售
C. 混合销售 D. 兼营非应税劳务

6. 关于增值税纳税义务发生时间，委托其他纳税人代销货物的，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（ ）的当天。

- A. 30 天 B. 60 天 C. 120 天 D. 180 天

7. 简易计税方法的销售额不包括其应纳税额，纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按照下列公式计算销售额（ ）。

- A. 销售额=含税销售额÷(1-征收率)
- B. 销售额=含税销售额×(1-征收率)
- C. 销售额=含税销售额÷(1+征收率)
- D. 销售额=含税销售额×(1+征收率)

8. （ ）的在产品、产成品所耗用的购进货物（不包括固定资产）、加工修理修配劳务或者交通运输业服务，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

- A. 非正常损失
- B. 正常损失
- C. 为提供应税劳务
- D. 取得可抵扣凭证

二、多项选择题

1. 纳税人有（ ）行为的，增值税适用税率为10%。

- A. 销售或者进口食用植物油
- B. 销售或者进口居民用煤炭制品
- C. 销售或者进口报纸
- D. 提供加工、修理修配劳务

2. 下列免征增值税的项目有（ ）。

- A. 农业生产者销售的自产农产品
- B. 外国政府、国际组织无偿援助的进口物资和设备
- C. 安置残疾人的企业销售残疾人专用的物品
- D. 古旧图书

3. 以下可以抵扣进项税额的是（ ）。

- A. 食品厂外购原料自制冷饮用于职工福利
- B. 工厂外购劳保用品
- C. 工厂外购公文包赠送业务往来单位
- D. 工厂购进钢材用于厂房建设

4. 某增值税一般纳税人将购进的一批货物分配给投资者，下列税务处理中不正确的（ ）。

- A. 将该批货物视同销售计算销项税额，其进项税额符合条件的可以抵扣
- B. 该批货物不计算销项税额，同时该批货物的进项税额不得抵扣
- C. 该批货物不计算销项税额，但该批货物的进项税额可以抵扣
- D. 将该批货物视同销售计算销项税额，但进项税额不可以抵扣

5. 下列属于应征增值税的劳务有（ ）。
- A. 修缮 B. 加工 C. 修配 D. 修理
6. 下列有关增值税纳税地点表述正确的是（ ）。
- A. 固定业户应当向其机构所在地的主管税务机关申报纳税
- B. 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的主管税务机关申请开具外出经营活动税收管理证明，并向销售地或者劳务发生地的主管税务机关申报纳税
- C. 进口货物应当向报关地海关申报纳税
- D. 扣缴义务人应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报缴纳其扣缴的税款
7. 准予计算进项税额的运输费用金额，是指运输费用结算单据上注明的（ ）。
- A. 运输费用 B. 建设基金
- C. 装卸费 D. 保险费等其他杂费
8. 应税服务的年应征增值税销售额超过（ ）规定标准的纳税人为一般纳税人，未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人。
- A. 直接主管税务机关 B. 省级主管税务机关
- C. 财政部 D. 国家税务总局

三、判断题（正确的打“√”，错误的打“×”）

- （ ）1. 根据增值税条例规定，准予从销项税额中抵扣的进项税额，仅限于从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税税额。
- （ ）2. 在增值税的计算方法中，由于简便易行、计算准确，既适用于单一税率，又适用于多档税率，因此被大多数国家所采用。
- （ ）3. 现行增值税根据企业利润大小及会计核算水平这两个标准，将纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。
- （ ）4. 新办小型商贸企业（小型商贸批发企业）必须自税务登记之日起，一年内预计销售额达到 80 万元，方可申请一般纳税人资格认定，在此之前一律按照小规模纳税人进行管理。
- （ ）5. 纳税人销售农业产品免征增值税。
- （ ）6. 将自产、委托加工的或购买的货物用于非应税项目，视同销售货物征收增值税。

- () 7. 纳税人采取折扣方式销售货物的，一律按销售净额计征增值税。
- () 8. 在境内提供“营改增”应税服务，是指应税服务发生在中国境内。
- () 9. 一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确的税务资料，税务机关可以责令其改正，并不影响其使用发票和按照一般计税方法计算缴纳增值税。
- () 10. 一般纳税人提供财政部和国家税务总局规定的特定应税服务，可以选择适用简易计税方法计税，但一经选择，36个月内不得变更。

四、计算题

1. 某企业（一般纳税人）7月将自产的产品无偿赠送给贫困地区，实际成本为60 000元，无同类产品售价，成本利润率为10%，适用的增值税税率为16%，请计算该业务确认的销项税额。
2. 某企业为增值税一般纳税人，7月外购化工原料100吨，取得增值税专用发票上注明价款200 000万元，增值税32 000万元，途中因管理不善而丢失，实际验收入库时发现短缺20吨。要求：计算该企业准予抵扣的进项税额。
3. 某企业为增值税一般纳税人，7月向农业生产者购进免税农产品一批，税务机关批准使用的收购凭证上注明的买价为2 000 000元。当月销售货物取得含税销售额4 520 000元，销售的货物适用16%的增值税税率。要求：计算该企业7月份增值税应纳税额。
4. 某工业企业为小规模纳税人，7月购进货物，支付货款共32 000元，销售其生产的货物取得收入（含税）50 000元。要求：计算该企业当月应纳增值税税额。

五、综合分析题

1. 某外商投资企业（一般纳税人）7月发生购销业务如下。
- (1) 购入货物取得的增值税专用发票上注明的货价金额是200万元，同时支付货物运输费用，取得的运输业增值税专用发票上注明的运费价税合计金额是3万元。
- (2) 销售货物，开具的专用发票上注明的销售价款为500万元。另外，用以旧换新的方式向消费者个人销售货物一批，开具普通发票上注明的收入为80万元（已扣除收购旧货支付的款项6万元）。
- (3) 将自产货物（市场不含税价100万元）用于投资联营企业。
- (4) 购买职工福利冰柜10万元，工厂机器设备50万元，均取得专用发票。
- (5) 销售自己已使用过的小汽车一辆，取得收入5万元，该小汽车原值14万元，于2005年2月购入。

(6) 采购生产用燃料(煤炭),取得专用发票上注明的价款为75万元。

(7) 购买钢材用于厂房改造工程,取得专用发票上注明的价款为30万元。

(8) 以折扣方式销售货物,开具的专用发票上注明的销售额为80万元,折扣额8万元另开具红字发票。

(9) 购进生产原材料,已支付货款,取得增值税专用发票注明的增值税16.5万元,但尚未到货。

要求:请按税法有关规定,分析每笔业务进项税额、销项税额应如何确定,并正确计算该公司当月应纳增值税税额(取得的专用发票均在当月通过认证)。

2. 某外资企业(增值税一般纳税人)7月发生业务如下。

(1) 购入甲材料,取得增值税专用发票注明的价款为200万元,增值税为32万元,支付运费10万元,保险费3万元,装卸费1万元,取得运输发票。当月将其中的20%用于本企业职工福利。

(2) 购入生产设备一台,取得增值税专用发票注明的价款为10万元,增值税为1.6万元,支付运费1万元,取得运输发票。

(3) 自制生产设备,领用库存原材料成本20万元,领用自制产品成本50万元(同类产品不含税售价60万元),支付加工费取得增值税专用发票注明的价款为5万元,增值税为0.8万元。

(4) 自建办公楼,领用库存原材料成本40万元,领用自制产品成本40万元(同类产品不含税售价50万元)。

(5) 库存原材料发生火灾损失,成本价10万元;因管理不善造成自制产品报废损失,成本价100万元(同类产品不含税价格80万元),其中材料成本占成本80%。

(6) 转让2018年购入的生产设备,原值50万元,转让价格45万元。

(7) 购入自用小轿车一辆,取得机动车销售统一发票注明的价款为20万元,增值税为3.2万元;购入自用货车一辆,取得机动车销售统一发票注明的价款为10万元,增值税为1.6万元。

(8) 转让2008年进口的设备,原值13.8万元,转让价格15万元。

(9) 销售自制产品500件,不含税售价每件0.3万元;同时又对外捐赠100件,用于职工福利领用50件。

(10) 月初留抵税额1.5万元。

要求:计算应缴纳的增值税税额(取得的专用发票均在当月通过认证)。

项目三

营业税改征增值税涉税实务

学习目标

知识目标：理解“营改增”政策解析和操作技巧，掌握“营改增”的会计处理。

技能目标：“营改增”会计处理及纳税申报。

素质目标：真正理解“营改增”消除重复征税、减轻税负的问题。

重难点：不同行业“营改增”的税法规定及基本会计处理。



有限
盗版

版



案例导入

营业税改征增值税历程：

2011年，经国务院批准，财政部、国家税务总局联合下发营业税改征增值税试点方案。从2012年1月1日起，在上海交通运输业和部分现代服务业开展营业税改征增值税试点。至此，货物劳务税收制度的改革拉开序幕。自2012年8月1日起至年底，国务院扩大“营改增”试点至10省市。截至2013年8月1日，“营改增”范围已推广到全国试行。国务院总理李克强主持召开的国务院常务会议，决定从2014年1月1日起，将铁路运输和邮政服务业纳入营业税改征增值税试点，至此交通运输业已全部纳入“营改增”范围。自2014年6月1日起，将电信业纳入营业税改征增值税试点范围。

2016年，已纳入“营改增”的行业减税规模估计有2 000亿元，金融业、房地产和建筑业、生活服务业等行业减税规模或接近4 000亿元，2016年“营改增”减税总规模接近6 000亿元。“营改增”确保所有行业的税负只减不增。

自2016年5月1日起，中国全面实施“营改增”，营业税将退出历史舞台，增值税制度将更加规范。这是自1994年分税制改革以来，财税体制的又一次深刻变革。

任务一 营业税改征增值税概述

营业税改征增值税（以下简称“营改增”），是指在中华人民共和国境内（以下称境内）销售服务、无形资产或者不动产（以下称应税行为）的单位和个人，按照《营业税改征增值税试点实施办法》（以下称《试点实施办法》）缴纳增值税，不再缴纳营业税。

一、纳税人和扣缴义务人

（一）纳税人

（1）在中华人民共和国境内销售服务、无形资产或者不动产的单位和个人，为增值税纳税人，应当按照《试点实施办法》缴纳增值税，不缴纳营业税。

单位：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：个体工商户和其他个人。

（2）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。

（3）纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。

① 应税行为的年应征增值税销售额（以下称应税销售额）超过财政部和国家税务总局规定标准的纳税人为一般纳税人，未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人。

② 一般划分标准（年应税销售额）：应税服务年销售额标准为 500 万元（不含税销售额）。应税服务年销售额是指纳税人在连续不超过 12 个月的经营期内，提供应税服务累计应征增值税销售额，含免税、减税销售额。



重要提示

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。

③ 年应税销售额未超过规定标准的纳税人，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办理一般纳税人资格登记，成为一般纳税人。

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。

（二）扣缴义务人

中华人民共和国境外（以下称境外）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。财政部和国家税务总局另有规定的除外。



重要提示

两个或者两个以上的纳税人，经财政部和国家税务总局批准可以视为一个纳税人合并纳税。

纳税人应当按照国家统一的会计制度进行增值税会计核算。

二、征税范围

（一）销售服务

销售服务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。

1. 交通运输服务

交通运输服务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。

(1) 陆路运输服务指通过陆路（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。



重要提示

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者旅客的运输业务活动。



重要提示

水路运输的程租、期租业务，属于水路运输服务。

(3) 航空运输服务指通过空中航线运送货物或者旅客的运输业务活动。



重要提示

航空运输的湿租业务属于航空运输服务。湿租业务是指航空运输企业将配备有机组人员的飞机承租给他人使用一定期限，承租期内听候承租方调遣，不论是否经营，均按一定标准向承租方收取租赁费，发生的固定费用均由承租方承担的业务。

(4) 管道运输服务指通过管道设施输送气体、液体、固体物质的运输业务活动。

2. 邮政服务

邮政服务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。

(1) 邮政普遍服务指函件、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。

（1）基础电信服务指利用固网、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。



重要提示

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

建筑服务指各类建筑物、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。



重要提示

固定电话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等的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。

5. 金融服务

金融服务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。



重要提示

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。

6. 现代服务

现代服务指围绕制造业、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。

（1）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、专业技术服务。

(2) 信息技术服务指利用计算机、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) 租赁服务包括融资租赁服务和经营租赁服务。

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;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。融资性售后回租不按照本税目缴纳增值税。



重要提示

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) 鉴证咨询服务包括认证服务、鉴证服务和咨询服务。

(7) 广播影视服务包括广播影视节目(作品)的制作服务、发行服务和播映服务。

(8) 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、安全保护服务。

(9) 其他现代服务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。

(1) 文化体育服务包括文化服务和体育服务。

文化服务指为满足社会公众文化生活需求提供的各种服务,包括文艺创作、文艺表演、文化比赛,图书馆的图书和资料借阅,档案馆的档案管理,文物及非物质文化遗产保护,组织举办宗教活动、科技活动、文化活动,提供游览场所。

体育服务指组织举办体育比赛、体育表演、体育活动，以及提供体育训练、体育指导、体育管理的业务活动。

（2）教育医疗服务包括教育服务和医疗服务。

教育服务指提供学历教育服务、非学历教育服务、教育辅助服务的业务活动。学历教育服务是指根据教育行政部门确定或者认可的招生和教学计划组织教学，并颁发相应学历证书的业务活动，包括初等教育、初级中等教育、高级中等教育、高等教育等。非学历教育服务，包括学前教育、各类培训、演讲、讲座、报告会等。教育辅助服务，包括教育测评、考试、招生等服务。

医疗服务指提供医学检查、诊断、治疗、康复、预防、保健、接生、计划生育、防疫服务等方面的服务，以及与这些服务有关的提供药品、医用材料器具、救护车、病房住宿和伙食的业务活动。

（3）旅游娱乐服务包括旅游服务和娱乐服务。

旅游服务指根据旅游者的要求，组织安排交通、游览、住宿、餐饮、购物、文娱、商务等服务的业务活动。

娱乐服务指为娱乐活动同时提供场所和服务的业务活动，具体包括歌厅、舞厅、夜总会、酒吧、台球、高尔夫球、保龄球、游艺（包括射击、狩猎、跑马、游戏机、蹦极、卡丁车、热气球、动力伞、射箭、飞镖）。



重要提示

财政部、国家税务总局《关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的补充通知》（财税〔2016〕60号）规定，在中华人民共和国境内提供娱乐服务的单位和个人，应缴纳文化事业建设费。

（4）餐饮住宿服务包括餐饮服务和住宿服务。

餐饮服务指通过同时提供饮食和饮食场所的方式为消费者提供饮食消费服务的业务活动。



重要提示

提供餐饮服务的纳税人销售的外卖食品，按照“餐饮服务”缴纳增值税。

住宿服务指提供住宿场所及配套服务等业务活动，包括宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供的住宿服务。

（5）居民日常服务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。



重要提示

宾馆、旅馆、旅社、度假村和其他经营性住宿场所提供会议场地及配套服务的活动，按照“会议展览服务”缴纳增值税。

(6) 其他生活服务指除文化体育服务、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。

(二) 销售无形资产

销售无形资产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。

(三) 销售不动产

销售不动产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。



重要提示

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。

提醒你：

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) 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
	(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



重要提示

在境内销售服务、无形资产或者不动产，是指服务（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、所销售或者租赁的不

动产在境内、所销售自然资源使用权的自然资源在境内、财政部和国家税务总局规定的其他情形。

（四）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。
- （4）财政部和国家税务总局规定的其他情形。

（五）下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产

- （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。

三、税率和征收率

提供应税服务的增值税税率具体如表 3-1 所示。

表 3-1 应税服务税目、税率表

项 目	具 体 服 务	税 率
电信业	基础电信服务	10%
	增值电信服务	6%
有形动产租赁服务	有形动产租赁服务	16%
交通运输业、建筑业、邮政业、不动产租赁、销售不动产、转让土地使用权		10%
金融服务、现代服务业、生活服务业、销售无形资产	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、鉴证咨询服务、广播影视服务等	6%
征收率	小规模纳税人提供应税服务和一般纳税人提供简易计税服务	3%
	转让、出租不动产（个人和个体工商户 1.5%）及房地产开发企业预缴税简易征收	5%
财政部和国家税务总局规定的应税服务		0%
境内单位和个人提供的规定的涉外应税服务		免税

四、营业税改征增值税的意义

实施营业税改征增值税改革，是国家结构性减税的重大举措，对社会经济发展有积极作用。选择在交通运输企业和部分现代服务业进行改革试点，有利于促进经济结构调整和产业优化升级。营业税改征增值税最大的变化就是避免了营业税重复征税、不能抵扣、不能退税的弊端，实现了增值税“道道征税，层层抵扣”的目的，能有效降低企业税负，扶持小微企业发展，带动扩大就业。更重要的是，营业税改征增值税改变了市场经济交往中的价格体系，把营业税的“价内税”变成了增值税“价外税”，形成了增值税进项税额和销项税额的抵扣关系，从深层次上影响产业结构的调整及企业的内部架构，促进科技创新，增强经济发展的内生动力。



课后练习

简述营业税改征增值税的征税范围。

任务二 营业税改征增值税应纳税额的计算



案例导入

甲建筑公司为增值税一般纳税人，2016年5月1日以清包工方式承接A工程项目，5月30日发包方按工程进度支付工程价款222万元，该项目当月发生工程成本为100万元，其中购买材料、动力、机械等取得增值税专用发票上注明的金额为50万元。对A工程项目甲建筑公司选用简易计税方法计算应纳税额，5月需缴纳多少增值税？

【案例解析】 企业以清包工方式提供建筑服务可以选用简易计税方法，其进项税额不能抵扣。应纳税额=销售额×征收率。

该公司5月应纳增值税为 $222 \div (1+3\%) \times 3\% = 6.47$ （万元）。

一、一般性规定

增值税的计税方法包括一般计税方法和简易计税方法。

（一）一般纳税人发生应税行为的计税方法

一般纳税人发生的应税行为适用一般计税方法计税。但一般纳税人发生下列特定应税行为可以按简易计税方法计税。

1. 销售固定资产及旧货适用 3%征收率，现减按 2%计税的行为（开普通发票）

（1）增值税一般纳税人销售旧货。

（2）一般纳税人销售本地区试点实施之日以前购进或者自制的，自己使用过的固定资产。

（3）纳税人购进或者自制固定资产时为小规模纳税人，认定为一般纳税人后销售自己使用过的该固定资产。

（4）增值税一般纳税人发生按简易办法征收增值税应税行为，销售其按照规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产。



重要提示

如果销售的固定资产属于税法规定允许抵扣进项税额，却因纳税人没有取得进项发票或者其他原因而未抵扣的，属于自动放弃抵扣权，销售该固定资产时不得采用简易计税办法，而应按照适用税率计税。

2. 可选择按征收率 3%计税的行为

（1）药品经营企业（取得食品、药品监督管理部门颁发的《药品经营许可证》获准从事生物制品经营的药品批发和零售企业）销售生物制品。

（2）一般纳税人提供的城市电影放映服务，可选择按照简易计税方法按征收率计算缴纳增值税。其中，电影放映企业在农村的电影放映收入，自 2014 年 1 月 1 日至 2018 年 12 月 31 日免征增值税。

（3）一般纳税人以本地区试点实施之日前购进或者自制的有形动产为标的物，提供的经营租赁服务。

（4）一般纳税人提供的公共交通运输服务，不含铁路旅客运输服务。

（5）一般纳税人提供的电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务和文化体育服务。



重要提示

一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税行为，可以选择适用简易计税方法计税，但一经选择，36 个月内不得变更。

（二）小规模纳税人发生应税行为的计税方法

小规模纳税人发生应税行为适用简易计税方法计税。

（三）境外单位或者个人在境内发生应税行为的计税方法

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，扣缴义务人按照下列公式计算应扣缴税额：

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

二、销售额的确定

（一）销售额的确认

销售额指纳税人发生应税行为取得的全部价款和价外费用，财政部和国家税务总局另有规定的除外。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。

提醒你：

下列项目不包括在内	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

（二）差额征税

纳税人计税销售额原则上为发生应税交易取得的全部收入，对一些存在大量代收转付或代垫资金的行业，其代收代垫金额可予以合理扣除。这种差额征税的方法是营业税常用的一种税基计算方法，此次“营改增”对相关税目计税销售额的确认继续沿用了此方法。



重要提示

增值税差额征税，指提供营业税改征增值税应税服务的纳税人，按照国家有关营业税差额征税的政策规定，以取得的全部价款和价外费用扣除支付给规定范围纳税人的规定项目价款后的不含税余额为销售额（即计税销售额）的征税方法。

（三）销售额的特殊规定

（1）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。

（2）一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，则为混合销售。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。



即学即思

如某企业为一般纳税人，某月销售电梯取得不含增值税的价款 2 000 万元，提供安装劳务取得不含税价款 100 万元，则该企业应纳增值税销项税额是多少？如果某饭店为一般纳税人，某月提供餐饮服务取得不含税销售额 200 万元，销售酒水取得不含税价款 70 万元，则该饭店应纳增值税销项税额又是多少？

答案： 企业应纳增值税销项税额=2 100×16%=336（万元）

饭店应纳增值税销项税额=270×6%=16.2（万元）



重要提示

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。

（3）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。

（4）纳税人发生应税行为，开具增值税专用发票后，发生开票有误或者销售折让、中止、退回等情形的，应当按照国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票；未按照规定开具红字增值税专用发票的，不得扣减销项税额或者销售额。

（5）纳税人发生应税行为，将价款和折扣额在同一张发票上分别注明的，以折扣后的价款为销售额；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。

（6）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：组成计税价格=成本×(1+成本利润率)

成本利润率由国家税务总局确定。



重要提示

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

三、一般计税方法

一般计税方法的应纳税额指当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式为：

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

当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

（一）销项税额

销项税额指纳税人发生应税行为按照销售额和增值税税率计算并收取的增值税税额。销项税额计算公式为：

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$



重要提示

一般计税方法的销售额不包括销项税额，纳税人采用销售额和销项税额合并定价方法的，按照下列公式计算销售额：

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

（二）进项税额

进项税额指纳税人购进货物、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税额。

（1）下列进项税额准予从销项税额中抵扣：

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 购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价和 9% 的扣除率计算的进项税额。计算公式为：

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

买价是指纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按照规定缴纳的烟叶税。

④ 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税额。

(2) 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。

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，为按照下列公式计算进项税额：

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

③ 取得注明旅客身份信息的铁路车票的，为按照下列公式计算的进项税额：

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

④ 取得注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票的，按照下列公式计算进项税额：

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

(2) 纳税人取得的增值税扣税凭证不符合法律、行政法规或者国家税务总局有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

增值税扣税凭证是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证。



重要提示

纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

(3) 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

① 适用简易计税方法的计税项目、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。



重要提示

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。



重要提示

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 财政部和国家税务总局规定的其他情形。



重要提示

非正常损失，指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律、法规造成货物或者不动产被依法没收、销毁、拆除的情形。非正常损失不含自然灾害损失。

(4) 适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

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

(5) 已抵扣进项税额的购进货物（不含固定资产）、劳务、服务，发生第(3)项规定情形（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。

(6) 已抵扣进项税额的固定资产、无形资产或者不动产，发生第(3)项规定情形的，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \text{固定资产、无形资产或者不动产净值} \times \text{适用税率}$$



重要提示

固定资产、无形资产或者不动产净值，指纳税人根据财务会计制度计提折旧或摊销后的余额。

(7) 纳税人适用一般计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值税税额，应当从当期的销项税额中扣减；因销售折让、中止或者退回而收回的增值税税额，应当从当期的进项税额中扣减。

（8）有下列情形之一的，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。

四、简易计税方法

简易计税方法的应纳税额按照销售额和增值税征收率计算的增值税税额，不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式为：

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

简易计税方法的销售额不包括其应纳税额，纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按照下列公式计算销售额：

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

或者 $\text{销售额} = (\text{取得的全部含税价款和价外费用} - \text{支付给其他单位或者个人的含税价款}) \div (1 + \text{征收率})$

例题 3-1

上海市丙宾馆是增值税小规模纳税人，10月取得全部收入26万元（含税收入）。其中，客房服务收入9万元，餐厅收入6万元，未分别核算的小卖部取得收入3万元，分别核算的KTV取得收入8万元。购进烟酒茶等支付款项9万元，取得普通发票。请分析丙宾馆应如何计算增值税？

答案：上海市丙宾馆是增值税小规模纳税人，不能进行进项税抵扣，全部收入使用征收率3%计税。丙宾馆应纳增值税税额为： $26 \div (1 + 3\%) \times 3\% = 0.76$ （万元）。



重要提示

纳税人适用简易计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的销售额，应当从当期销售额中扣减。扣减当期销售额后仍有余额造成多缴的税款，可以从以后的应纳税额中扣减。

五、不征收增值税项目

- （1）根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，以及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。

六、应税服务的具体规定

(一) 销售服务

1. 建筑服务

根据税法规定,纳税人从事建筑、修缮、装饰工程作业,无论与对方如何结算,其销售额均应包括工程所用原材料及其物资和动力的价款在内。一般纳税人以清包工方式提供的建筑服务,以及为甲供工程提供的建筑服务,可以选择适用简易计税方法计税。



重要提示

清包工方式指施工方不采购建筑工程所需材料或只采购辅助材料,并收取人工费、管理费或者其他费用的建筑服务;甲供工程是指全部或者部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程。

(1) 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。

$$\text{销售额} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{分包款}) \div (1 + 3\%)$$

(2) 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。计算公式如下:

$$\text{销售额} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{当期允许扣除的土地价款}) \div (1 + 9\%)$$

提醒你:

房地产老项目是指	(1) 《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
	(2) 《建筑工程施工许可证》未注明合同开工日期或者未取得《建筑工程施工许可证》但建筑工程承包合同中注明的开工日期在 2016 年 4 月 30 日前的建筑工程项目
	(3) 一般纳税人销售自行开发的房地产老项目适用简易计税方法计税的,以取得的全部价款和价外费用为销售额,不得扣除对应的土地价款

房地产开发企业的一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在收到预收款时按照 3% 的预征率预缴增值税。

$$\text{应预缴税款} = \text{预收款} \div (1 + \text{适用税率或征收率}) \times 3\%$$

适用一般计税方法计税的，按照 9% 的适用税率计算；适用简易计税方法计税的，按照 5% 的征收率计算。

(3) 纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，按照以下公式计算应预缴税款。

适用一般计税方法计税的：

$$\text{应预缴税款} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1 + 9\%) \times 2\%$$

适用简易计税方法计税的：

$$\text{应预缴税款} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{支付的分包款}) \div (1 + 3\%) \times 3\%$$

纳税人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负数的，可结转下次预缴税款时继续扣除。纳税人应按照工程项目分别计算应预缴税款，然后分别预缴。纳税人按照规定从取得的全部价款和价外费用中扣除支付的分包款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证，否则不得扣除。有关纳税人提供建筑服务增值税征收管理如表 3-2 所示。

表 3-2 纳税人提供建筑服务增值税征收管理明细表

纳税人	施 工 类 型		预缴《增值税预缴税款表》	申 报	
一般纳 税人	总包方	一般计税	扣除支付的分包款后的余额，按照 2% 的预 征率计算应预缴税款， $\text{余额} \div (1+9\%) \times 2\%$	全 额 申 报， 9% 税 率， 扣 减 预 缴	
		简易计税	扣除支付的分包款后的余额，按照 3% 的征 收率计算应预缴税款， $\text{余额} \div (1+3\%) \times 3\%$	差 额 申 报， 3% 征 收 率， 扣 减 预 缴	
	分包方（不再分 包）	一般计税	取得的全部价款与价外费用按照 2% 的预 征率计算应预缴税款， $\text{含税价} \div (1+9\%) \times 2\%$	全 额 申 报， 9% 税 率， 扣 减 预 缴	
		简易计税	取得的全部价款与价外费用按照 3% 的预 征率计算应预缴税款， $\text{含税价} \div (1+3\%) \times 3\%$	全 额 申 报， 3% 征 收 率， 扣 减 预 缴	
小规 模 纳 税 人	单位 和 个 体 工 商 户	总包方	简易计税	扣除支付的分包款后的余额，按照 3% 的征 收率计算应预缴税款， $\text{余额} \div (1+3\%) \times 3\%$	差 额 申 报， 3% 征 收 率， 扣 减 预 缴
		分包方	简易计税	取得的全部价款与价外费用按照 3% 的预 征率计算应预缴税款， $\text{含税价} \div (1+3\%) \times 3\%$	全 额 申 报， 3% 征 收 率， 扣 减 预 缴
	其他 个人			不适用本办法	在建筑服务发生地 申报纳税，3%征收率

例题 3-2

北京市乙建筑公司是增值税一般纳税人，2018 年 9 月取得全部收入 220 万元（含税收入），其中，建筑服务收入 150 万元，销售建筑材料取得收入 70 万元，收入分

别核算；购进材料等取得增值税专用发票注明进项税额为 13 万元。请分析乙建筑公司应如何计算增值税？

答案：建筑业税率为 9%，销售建筑材料税率为 13%。

销售额 = $150 \div (1+9\%) + 70 \div (1+13\%) = 199.5616$ （万元）

销项税额 = $150 \div (1+9\%) \times 9\% + 70 \div (1+13\%) \times 13\% = 20.4384$ （万元）

应纳增值税 = $20.4384 - 13 = 7.4384$ （万元）

例题 3-3

甲建筑公司为增值税一般纳税人，机构所在地为无锡市。5 月 1 日到安徽承接 A 工程项目，并将 A 工程项目中的部分施工项目分包给了乙公司，5 月 30 日发包方按进度支付工程价款 222 万元。当月为该项目甲建筑公司购进材料取得增值税专用发票上注明的税额 8 万元；5 月甲建筑公司支付给乙公司工程分包款 50 万元，乙公司开具给甲建筑公司增值税专用发票，税额 4.1284 万元。对 A 工程项目，甲建筑公司选择适用一般计税方法计算应纳税额，该公司 5 月需缴纳多少增值税？

答案：一般纳税人跨县（市）提供建筑服务，适用一般计税方法计税的，应以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应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，按照 2% 的预征率在建筑服务发生地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

该公司 5 月销项税额为 $222 \div (1+9\%) \times 9\% = 18.3303$ （万元）。

该公司 5 月进项税额为 $8 + 4.1284 = 12.1284$ （万元）。

该公司 5 月应纳增值税税额为 $18.3303 - 12.1284 = 6.2019$ （万元）。

在安徽省预缴增值税为 $(222 - 50) \div (1+9\%) \times 2\% = 3.156$ （万元）。

在无锡市全额申报，扣除预缴增值税后应缴纳 $6.2019 - 3.156 = 3.0459$ （万元）。

即学即思

甲建筑公司为增值税一般纳税人，5 月 1 日承接 A 工程项目，5 月 30 日发包方按进度支付工程价款 222 万元，A 工程项目当月发生工程成本为 100 万元，取得增值税专用发票上注明的金额为 50 万元，税率为 13%。同月 3 日其承接 B 工程项目，5 月 31 日发包方支付工程价款 111 万元，B 工程项目的工程成本为 80 万元，取得增值税专用发票上注明的金额为 60 万元，税率为 13%。对两个工程项目，甲建筑公司均选择适用一般计税方法计算应纳税额，该公司 5 月需缴纳多少增值税？

答案：如果建筑企业承接的工程没有选择简易计税方法计算应纳税额的，则在纳税申报时无须分项目计算增值税应纳税额，应分别汇总每月各项目可确认的销项税额和进项税额，以汇总销项税额减去汇总进项税额后的余额为应纳税额。

该公司5月销项税额为 $(222+111) \div (1+9\%) \times 9\% = 27.4954$ （万元）。

该公司5月进项税额为 $(50+60) \times 13\% = 14.3$ （万元）。

该公司5月应纳增值税为 $27.4954 - 14.3 = 13.1954$ （万元）。

例题 3-4

甲建筑公司为增值税一般纳税人，5月1日以清包工方式承接A工程项目（或为甲供工程提供建筑服务），5月30日发包方按工程进度支付工程价款222万元，该项目当月发生工程成本为100万元，其中购买材料、动力、机械等取得增值税专用发票上注明的金额为50万元。对A工程项目，甲建筑公司选用简易计税方法计算应纳税额，问5月该公司需缴纳多少增值税？

答案：企业以清包工方式提供建筑服务或为甲供工程提供建筑服务可以选用简易计税方法，其进项税额不能抵扣。应纳税额=销售额×征收率。

该公司5月应纳增值税税额为 $222 \div (1+3\%) \times 3\% = 6.47$ （万元）。

例题 3-5

某建筑企业是在无锡设立的建筑集团有限公司，是增值税一般纳税人。2019年5月发生如下业务：购进办公楼一幢，取得增值税专用发票注明价款1000万元，增值税税额90万元；购进钢材等商品取得增值税专用发票注明价款8700万元，增值税税额1131万元；从农民手中收购农产品，农产品收购发票注明价款3万元；从个体户张某处购得沙石料51.5万元，取得税务机关代开的增值税专用发票；支付银行贷款利息100万元；支付私募债券利息200万元；支付来客用餐费用10万元。在无锡销售2015年3月开工的建筑服务，开具增值税专用发票，注明价款1000万元；在无锡销售2017年5月开工的建筑服务，开具增值税专用发票，注明价款17000万元、增值税税额1530万元；为无锡某敬老院无偿建造一幢老年公寓，价值400万元；该公司武汉工程项目部在武汉销售建筑服务，开具增值税专用发票，注明价款1500万元、增值税税额135万元；在泰国提供建筑服务，取得收入折合人民币200万元。计算2019年5月该企业应纳增值税。

答案：（1）进项税额的计算。

① 购进办公楼进项税额 90 万元

自 2019 年 4 月 1 日起,《营业税改征增值税试点有关事项的规定》(财税〔2016〕36 号印发)第一条第(四)项第 1 点、第二条第(一)项第 1 点停止执行,纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。此前按照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。

② 购进钢材等商品进项税额 1 131 万元。

③ 收购农产品进项税额 0.27 万元(即 $3 \times 9\%$)。④ 购沙石料进项税额 1.5 万元[即 $51.5 \div (1+3\%) \times 3\%$]。

⑤ 支付银行贷款利息和私募债券利息属于贷款服务,不得从销项税额中抵扣进项税额。

⑥ 支付来客用餐费用属于餐饮服务,不得从销项税额中抵扣进项税额。

以上 6 项进项税额合计 1 222.77 万元。

(2) 销项税额的计算。

① 在无锡销售 2015 年 3 月开工的建筑服务的销项税额 30 万元(即 $1\,000 \times 3\%$)。

② 在无锡销售 2017 年 5 月开工的建筑服务的销项税额 1 530 万元。

③ 为无锡某敬老院无偿建造一幢老年公寓,用于公益事业,不视同销售,不缴纳增值税。

④ 武汉工程项目部销售建筑服务,按照 2% 的预征率在建筑服务发生地武汉预缴增值税 30 万元(即 $1\,500 \times 2\%$),则在无锡机构所在地需要缴纳增值税 105 万元(即 $135 - 30$)。

⑤ 在泰国提供建筑服务,取得收入折合人民币 200 万元,属于工程项目在境外的建筑服务,因此免征增值税。

(3) 应纳税额的计算。

应纳税额=销项税额-进项税额= $(30+1\,530+105)-1\,222.77=442.23$ (万元)

2. 金融服务

(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。

**重要提示**

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。

(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，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。



重要提示

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。

例题 3-6

无锡某金融机构为一般纳税人，2016 年 6 月购入甲公司股票 1 000 股，每股成本 20 元。期初结存甲公司股票 500 股，账面结存成本 17 500 元，7 月份卖出甲公司股票 800 股，每股卖出价 35 元。计算上述业务应缴纳的增值税税额。

答案：买入平均成本 $= (1\,000 \times 20 + 17\,500) \div (1\,000 + 500) = 25$ （元）

应纳增值税 $= 800 \times (35 - 25) \div (1 + 6\%) \times 6\% = 452.83$ （元）

(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。



重要提示

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) 融资租赁和融资性售后回租业务。

① 经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的纳税人，提供融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息和车辆购置税后的余额为销售额。

② 经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用（不含本金），扣除对外支付的借款利息（包括外汇借款和人民币借款利息）、发行债券利息后的余额作为销售额。



重要提示

纳税人提供有形动产融资性售后回租服务,向承租方收取的有形动产价款本金,不得开具增值税专用发票,可以开具普通发票。

例题 3-7

无锡市某商业银行第三季度发生以下经济业务:

- (1) 取得贷款业务利息收入 636 万元,支付单位、个人存款利息 100 万元。
- (2) 取得转让公司债券收入 1 100 万元,债券的买入价为 888 万元。
- (3) 取得金融服务手续费收入 1.06 万元。
- (4) 吸收居民存款 500 万元。

该银行可以抵扣的进项税额是 10 万元。计算该银行第三季度应缴纳的增值税税额。金融业适用的增值税税率为 6%。

答案:(1) 贷款业务应纳增值税税额=636÷(1+6%)×6%=36(万元)

(2) 债券转让应纳增值税税额=(1 100-888)÷(1+6%)×6%=12(万元)

(3) 手续费应纳增值税税额=1.06÷(1+6%)×6%=0.06(万元)

该银行第三季度应缴纳增值税税额=36+12+0.06-10=38.06(万元)

3. 交通运输服务

交通运输服务主要包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务、管道运输服务。



重要提示

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。

交通运输业的纳税人分为两类,一类是一般纳税人,另一类是小规模纳税人。一般纳税人适用 9% 的税率,按照一般计税方法计税,一般纳税人购进商品的进项税额可以抵扣,销售商品时可以使用增值税专用发票。小规模纳税人按照 3% 征税,适用简易计税方法计税。

小规模纳税人适用 3% 的征收率,计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{不含税销售额} \times 3\% = \text{含税销售额} \div (1+3\%) \times 3\%$$

一般纳税人适用 9% 的税率,计算公式为:

$$\text{应纳税额} = \text{销售税额} - \text{进项税额} = \text{不含税销售额} \times 9\% - \text{进项税额}$$

$$= \text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 9\% - \text{进项税额}$$



重要提示

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。

例题 3-8

大通运输公司接受 A 公司委托，将一批货物从甲地运输至乙地，运费为 500 万元；大通公司将部分货物委托捷达运输公司运送，约定的运费为 200 万元，相互间通过银行存款结算。试分别计算大通公司和捷达公司应缴纳的增值税税额。

答案：（1）第一种情况，大通公司与捷达公司都是一般纳税人。

捷达公司销项税额 = $2\,000\,000 \div (1+9\%) \times 9\% = 165\,137.61$ （元）。假定其本月没有其他增值税的进项与销项，则本月应交增值税 165 137.61 元。

大通公司本月应交增值税销项税额 = $5\,000\,000 \div (1+9\%) \times 9\% = 412\,844.04$ （元）

本月应交增值税 = $412\,844.04 - 165\,137.61 = 247\,706.43$ （元）

（2）第二种情况，大通公司是一般纳税人，捷达公司是小规模纳税人，大通公司可以委托税务机关代开增值税专用发票。

捷达公司本月应交的增值税 = $2\,000\,000 \div (1+3\%) \times 3\% = 58\,252.43$ （元）

大通公司本月可抵扣的增值税进项税额为 = $2\,000\,000 \div (1+3\%) \times 3\% = 58\,252.43$ （元）

大通公司本月应交增值税 = $454\,545.455 - 58\,252.43 = 396\,293.025$ （元）

4. 邮政电信服务

邮政服务和电信业提供基础电信服务，适用 9% 的增值税税率；电信业提供增值电信服务，适用 6% 的增值税税率。

如果在提供电信业服务时，附带赠送用户识别卡、电信终端等货物或者电信业服务的，应将其取得的全部价款和价外费用进行分别核算，按各自适用的税率计算缴纳增值税。



重要提示

电信业提供下列特殊服务，可按以下规定申报缴纳增值税：

（1）中国移动通信集团公司、中国联合网络通信集团有限公司、中国电信集团公司及其成员单位通过手机短信公益特服号为公益性机构接受捐款服务，以其取得的全部价款和价外费用，扣除支付给公益性机构捐款后的余额为销售额。

(2) 境内单位和个人向中华人民共和国境外单位提供电信业服务, 免征增值税。

(3) 以积分兑换形式赠送的电信业服务, 不征收增值税。

例题 3-9

电信集团某分公司是增值税一般纳税人。9 月, 利用固网、移动网、卫星、互联网、有线电视网络, 提供短信服务, 取得价税合计收入 318 万元; 提供彩信服务, 取得价税合计收入 212 万元; 提供电子数据和信息的传输及应用服务, 取得价税合计收入 424 万元; 提供互联网接入服务, 取得价税合计收入 636 万元; 提供卫星电视信号落地转接服务, 取得价税合计收入 742 万元。同时, 该分公司在提供电信业服务时, 还附带赠送用户识别卡、电信终端等货物或者电信业服务, 给客户提供增值电信服务价税合计 106 万元。已知该分公司当月认证增值税专用发票的进项税额为 38 万元, 且符合进项税额抵扣规定。那么, 该分公司 9 月应如何申报缴纳增值税?

答案: 该分公司 9 月应申报缴纳的增值税

$$=(318+212+424+636+742+106) \div 1.06 \times 6\% - 38 = 100 \text{ (万元)}$$

例题 3-10

电信集团某分公司是增值税一般纳税人。2019 年 9 月, 提供基础电信服务, 取得价税合计收入 1 090 万元; 提供增值电信服务, 取得价税合计收入 530 万元。与此同时, 该分公司当月还发生下列经济业务。

(1) 通过国家规定的手机短信公益特服号及公益性机构, 接受捐款服务, 取得价税合计收入 636 万元, 其中支付给公益性机构的捐款为 530 万元。

(2) 向境外单位提供电信业服务, 取得价税合计收入 300 万元。

(3) 以积分兑换的形式赠送电信业服务, 给客户免费提供电信服务价税合计 400 万元。

(4) 通过卫星提供彩信服务、电子数据和信息的传输服务, 取得价税合计收入 848 万元。

已知该分公司当月认证的全部增值税专用发票进项税额为 150 万元, 但按简易计税方法计税项目、非增值税应税劳务、免征增值税项目的进项税额无法准确划分。问该分公司 2019 年 9 月应如何申报缴纳增值税?

答案: 该分公司 2018 年 9 月应申报缴纳的增值税计算过程如下。

不得抵扣的进项税额 = 当期无法划分的全部进项税额 $\times$ (当期简易计税方法计税项目销售额 + 非增值税应税劳务销售额 + 免征增值税项目

$$\begin{aligned} & \text{销售额} \div \text{当期全部销售额} \\ & = 150 \times (0 + 400 + 300) \div [(1\ 090 \div 1.09) + (530 + 636 - 530) \div 1.06 + 30 \\ & \quad 0 + 400 + (848 \div 1.06)] \approx 33.87 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

$$\text{销项税额} = 1\ 090 \div 1.09 \times 9\% + (530 + 636 - 530 + 848) \div 1.06 \times 6\% = 173.94 \text{ (万元)}$$

$$\text{该分公司 2019 年 9 月合计应纳的增值税} = 173.94 - (150 - 33.87) = 57.81 \text{ (万元)}$$

5. 现代服务

一般纳税人提供现代服务适用税率为 6%；小规模纳税人提供现代服务，以及一般纳税人提供的可选择简易计税方法的现代服务，征收率为 3%。



重要提示

财政部、国家税务总局《关于营业税改征增值税试点有关文化事业建设费政策及征收管理问题的通知》（财税〔2016〕25号）规定，在中华人民共和国境内提供广告服务的广告媒介单位和户外广告经营单位，应按照通知规定缴纳文化事业建设费。

在中华人民共和国境内提供广告服务的广告媒介单位和户外广告经营单位，应按照规定缴纳文化事业建设费。中华人民共和国境外的广告媒介单位和户外广告经营单位在境内提供广告服务，在境内未设有经营机构的，以广告服务接受方为文化事业建设费的扣缴义务人。

缴纳文化事业建设费的单位（以下简称缴纳义务人）应按照提供广告服务取得的计费销售额和 3% 的费率计算应缴费额，计算公式为：

$$\text{应缴费额} = \text{计费销售额} \times 3\%$$

其中，计费销售额为缴纳义务人提供广告服务取得的全部含税价款和价外费用，减除支付给其他广告公司或广告发布者的含税广告发布费后的余额。

缴纳义务人减除价款的，应当取得增值税专用发票或国家税务总局规定的其他合法有效凭证，否则不得减除。

按规定扣缴文化事业建设费的，扣缴义务人应按下列公式计算应扣缴费额：

$$\text{应扣缴费额} = \text{支付的广告服务含税价款} \times \text{费率}$$

例题 3-11

A 广告公司已认定为增值税一般纳税人。2018 年 9 月，该公司取得广告制作费 900 万元（含税），支付给山西某媒体（一般纳税人）的广告发布费为 500 万元，所取得的发票为合法有效凭证。该广告公司应如何计算增值税和文化事业建设费？

答案：A 广告公司 9 月销项税额=900÷1.06×6%=50.94（万元）

A 广告公司 9 月进项税额=500÷1.06×6%=28.3（万元）

A 广告公司 9 月应交增值税=50.94-28.3=22.64（万元）

A 广告公司 9 月应缴纳的文化事业建设费=(900-500)×3%=12（万元）

A 广告公司 9 月应扣缴的文化事业建设费=500×3%=15（万元）



重要提示

文化事业建设费逾期未申报的将按照相关规定予以处罚。纳税人在申报所属期内，必须有有效的“营改增”增值税纳税申报，才能申报文化事业建设费。

6. 生活服务

一般纳税人提供生活服务适用税率为 6%；小规模纳税人提供生活服务，以及一般纳税人提供的可选择简易计税方法的生活服务，征收率为 3%。

纳税人的销售额为纳税人提供生活服务收取的全部价款和价外费用。财政部和国家税务总局另有规定的除外。

（1）经纪代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额。



重要提示

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。

（2）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。



重要提示

选择上述办法计算销售额的纳税人，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。

例题 3-12

2018 年 9 月，无锡市春秋国际旅行社组织甲、乙两个假日旅游团。甲团是由 36 人组成的境内旅游团。旅行社向每人收取 4 500 元（人民币，下同），旅游期间，旅行社为每人支付交通费 1 600 元、住宿费 400 元、餐费 300 元、公园门票等费用 600 元；乙团是由 30 人组成的境外旅游团，旅行社向每人收取 6 800 元，在境外该团改

由当地 WT 旅游公司接团，负责在境外安排旅游，旅行社按协议支付给境外 WT 旅游公司旅游费折合人民币 144 000 元。假设该旅行社本月可以抵扣的进项税额是 1 000 元。计算该旅行社 9 月份应缴纳的增值税税额。

答案：该旅行社 9 月份应缴纳的增值税税额

$$= [(4\,500 - 1\,600 - 400 - 300 - 600) \times 36 + (6\,800 \times 30 - 144\,000)] \div (1 + 6\%) \times 6\% - 1\,000 = 5\,656.6 \text{ (元)}$$

上例中向旅客收取并支付的费用，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

例题 3-13

A 演艺公司为增值税一般纳税人，2018 年 5 月举办文艺表演 5 场，取得门票收入 106 万元，A 演艺公司 5 月购买背景布、音响道具、钢构舞台等取得增值税专用发票上注明的税额合计 3 万元。A 演艺公司 5 月需缴纳多少增值税？

答案：一般纳税人提供文化体育服务可以选择适用简易计税方法计税。但一经选择，36 个月内不得变更。

(1) 按一般计税方法。

该公司 5 月销项税额为 $106 \div (1 + 6\%) \times 6\% = 6 \text{ (万元)}$ 。

该公司 5 月进项税额为 3 万元。

该公司 5 月应纳增值税税额为 $6 - 3 = 3 \text{ (万元)}$ 。

(2) 按简易计税方法。

该公司 5 月应纳增值税为 $106 \div (1 + 3\%) \times 3\% = 3.09 \text{ (万元)}$ 。

例题 3-14

某宾馆是一个综合性的生活服务企业，主营娱乐业，兼营饮食、卡拉 OK 歌舞厅等业务。6 月取得如下含税收入：住宿收入 50 万元；歌舞厅收入 15 万元，其中门票收入 5 万元，烟酒收入 10 万元；其他服务收入 2 万元；小包车接送客人收入 8 万元；代购车票手续费收入 1 万元。要求计算该宾馆 6 月应缴纳的增值税税额。

答案：生活服务业和现代服务业适用 6% 的税率；歌舞厅中消费的烟酒属于按应税服务征收的混合经营，适用 6% 的税率；小包车接送客人属于单独核算的兼营项目，按交通运输业税率 10% 计算应纳税额。

$$\text{应纳增值税} = (50 + 15 + 2 + 1) \div (1 + 6\%) \times 6\% + 8 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 4.5097 \text{ (万元)}$$

7. 出租不动产

(1) 一般纳税人出租不动产,按照以下规定缴纳增值税。

① 一般纳税人出租其 2016 年 4 月 30 日前取得的不动产,可以选择适用简易计税方法,按照 5% 的征收率计算应纳税额。

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$$

② 一般纳税人出租其 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产,适用一般计税方法计税。

不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)的,纳税人应按照 3% 的预征率向不动产所在地主管国税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税。

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+9\%) \times 3\%$$

(2) 小规模纳税人出租不动产,按照以下规定缴纳增值税。

① 单位和个体工商户出租不动产(不含个体工商户出租住房),按照 5% 的征收率计算应纳税额。

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$$

个体工商户出租住房,按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额。

$$\text{应预缴税款} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$$



重要提示

不论是一般纳税人还是小规模纳税人,不动产所在地与机构所在地不在同一县(市、区)的,纳税人应按照上述计税方法向不动产所在地主管国税机关预缴税款,向机构所在地主管国税机关申报纳税,允许扣除预缴税额;不动产所在地与机构所在地在同一县(市、区)的,纳税人向机构所在地主管国税机关申报纳税。

② 其他个人出租不动产(不含住房),按照 5% 的征收率计算应纳税额,向不动产所在地主管地税机关申报纳税。

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 5\%$$

例题 3-15

某个人出租商铺,每月取得租金收入 10 万元,增值税征收率为 5%,请计算其每月应交的增值税税额。

答案:每月应交的增值税为 $10 \div (1+5\%) \times 5\% = 0.48$ (万元)。

其他个人出租住房,按照 5% 的征收率减按 1.5% 计算应纳税额,向不动产所在

地主管地税机关申报纳税。

$$\text{应纳税额} = \text{含税销售额} \div (1+5\%) \times 1.5\%$$

例题 3-16

某个人出租住房，每月取得租金收入 8 万元，请计算其每月应交的增值税税额。

答案：每月应交的增值税为 $8 \div (1+5\%) \times 1.5\% = 0.11$ （万元）。

（3）纳税人出租不动产，按规定需要预缴税款的，应在取得租金的次月纳税申报期或者不动产所在地主管国税机关核定的纳税期限预缴税款。



重要提示

单位和个体工商户出租不动产，向不动产所在地主管国税机关预缴的增值税税款，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的，结转下期继续抵减。纳税人以预缴税款抵减应纳税额，应以完税凭证作为合法有效凭证。小规模纳税人中的单位和个体工商户出租不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管国税机关申请代开增值税发票。其他个人出租不动产，可向不动产所在地主管地税机关申请代开增值税发票。纳税人向其他个人出租不动产，不得开具或者申请代开增值税专用发票。

（二）转让无形资产

纳税人转让无形资产的销售额为纳税人转让无形资产从受让方取得的货币、货物和其他经济利益。

销售无形资产的税率分为两档：一是转让技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权（不包括土地使用权）和其他权益性无形资产的税率为 6%；二是转让土地使用权的税率为 9%。

例题 3-17

无锡某医药公司（是增值税一般纳税人）8 月 1 日取得某类药品的商标权，支付价款 90 万元，增值税进项税额 5.09 万元。该医药公司于该年 12 月 31 日将该类药品的商标权转让，取得款项 106 万元。请计算该医药公司应交的增值税税额。

答案：该公司应交的增值税税额 $= 106 \div (1+6\%) \times 6\% - 5.09 = 0.91$ （万元）。

（三）销售不动产

销售不动产是指有偿转让不动产所有权的行为。纳税人转让其取得的不动产，

包括以直接购买、接受捐赠、接受投资入股、自建及抵债等各种形式取得的不动产。



重要提示

房地产开发企业销售自行开发的房地产项目不适用本办法。

(1) 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前取得（不含自建）的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

$$\text{应纳税额} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{不动产购置原价或取得不动产时的作价}) \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

例题 3-18

某企业 2016 年 9 月转让其在 2013 年购买的商业用房，购买原价为 300 万元，现以 350 万元对外销售，增值税征收率为 5%。计算其应缴纳的增值税税额。

答案：应预缴税款 = $(350 - 300) \div (1 + 5\%) \times 5\% = 2.38$ （万元）

应缴纳增值税税额为 $(350 - 300) \div (1 + 5\%) \times 5\% - 2.38 = 0$ （万元）。

(2) 一般纳税人销售其 2016 年 4 月 30 日前自建的不动产，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

$$\text{应纳税额} = \text{全部价款和价外费用} \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

例题 3-19

某工厂 2016 年 9 月转让 2013 年自建厂房，现以 350 万元价格对外销售，增值税征收率 5%，计算其应缴纳的增值税税额。

答案：应缴纳增值税为 $350 \div (1 + 5\%) \times 5\% = 16.67$ （万元）。

(3) 一般纳税人销售其 2016 年 5 月 1 日后取得（不含自建）的不动产，应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额，按照 5% 的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

应纳税额=全部价款和价外费用÷(1+9%)×9%-已预缴税款

应预缴税款=(全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价)
÷(1+5%)×5%

例题 3-20

某企业为一般纳税人，于2019年销售2016年6月后新购入的办公楼一栋，取得全部价款和价外费用5550万元，开具增值税专用发票，销售时采用一般计税方法，适用税率9%，购进原值4500万元，预征率5%；本月还购进办公用计算机、家具等1130万元，取得增值税专用发票并于当期认证。计算其应纳税额。

答案：应预缴税款=(5550-4500)÷(1+5%)×5%=50（万元）

销项税额=5550÷(1+9%)×9%=458.2569（万元）

进项税额=1130÷(1+13%)×13%=130（万元）

应纳税额=458.2569-130-50=278.2569（万元）

（4）一般纳税人销售其2016年5月1日后自建的不动产，应适用一般计税方法，以取得的全部价款和价外费用为销售额计算应纳税额。纳税人应以取得的全部价款和价外费用，按照5%的预征率在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

应预缴税款=全部价款和价外费用÷(1+5%)×5%



重要提示

一般计税方法适用税率10%，第（3）、（4）条中的预征率是5%。

例题 3-21

某企业为一般纳税人，于2019年销售2016年6月后自建的厂房一栋，取得全部价款和价外费用11655000元，开具增值税专用发票，销售时采用一般计税方法，适用税率9%；本月还购进办公用计算机、家具等2925000元，取得增值税专用发票并于当期认证。计算其应纳税额。

答案：应预征税额=1165.5÷(1+5%)×5%=55.5（万元）

销项税额=1165.5÷(1+9%)×9%=96.2339（万元）

进项税额=292.5÷(1+13%)×13%=33.65（万元）

应纳税额=96.2339-33.65-55.5=7.0839（万元）

（5）小规模纳税人转让其取得的不动产，除个人转让其购买的住房外，以取得

的全部价款和价外费用扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额；小规模纳税人转让其自建的不动产，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。

$$\text{应预缴税款} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{不动产购置原价}) \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

$$\text{应预缴税款} = \text{全部价款和价外费用} \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

$$\text{应纳税额} = \text{全部价款和价外费用} \div (1 + 5\%) \times 5\% - \text{已预缴税款}$$

例题 3-22

A 市某小规模纳税人 2012 年 4 月在 B 市自建厂房，2016 年 5 月转让，销售价 525 万元，如何计算应纳税额并申报纳税？

$$\text{答案：应预缴税款} = 525 \div (1 + 5\%) \times 5\% = 25 \text{（万元）}$$

$$\text{应纳税额} = 525 \div (1 + 5\%) \times 5\% - 25 = 0 \text{（万元）}$$

（6）个人转让其购买的住房，按照有关规定全额缴纳增值税的，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额；按照有关规定差额缴纳增值税的，以取得的全部价款和价外费用扣除购买住房价款后的余额为销售额，按照 5% 的征收率计算应纳税额。

$$\text{应纳税额} = \text{全部价款和价外费用} \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

$$\text{或：应纳税额} = (\text{全部价款和价外费用} - \text{不动产购置成本}) \div (1 + 5\%) \times 5\%$$

例题 3-23

某个人 2016 年 9 月将购买不足 2 年的住房以 100 万元对外销售，增值税征收率为 5%，计算其应缴纳的增值税税额。

$$\text{答案：应纳增值税} = 100 \div (1 + 5\%) \times 5\% = 4.76 \text{（万元）}$$



重要提示

自 2016 年 5 月 1 日起，个人将购买不足 2 年的住房对外销售的，全额征收增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的非普通住房对外销售的，按照其销售收入减去购买房屋的价款后的差额征收增值税；个人将购买 2 年以上（含 2 年）的普通住房对外销售的，免征增值税。涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权，免征增值税。



即学即思

张某于2016年6月出售自己名下购买不足2年的住房获得价款50万元，应纳的增值税税额是多少？

答案：应纳增值税=500 000÷(1+5%)×5%=23 809.52（元）

（7）纳税人按规定从取得的全部价款和价外费用中扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价的，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证，否则不得扣除。上述凭证是指：税务部门监制的发票；法院判决书、裁定书、调解书，以及仲裁裁决书、公证债权文书；国家税务总局规定的其他凭证。

（8）纳税人转让其取得的不动产，向不动产所在地主管税务机关预缴的增值税税款，可以在当期增值税应纳税额中抵减，抵减不完的，结转下期继续抵减。纳税人以预缴税款抵减应纳税额，应以完税凭证作为合法有效凭证。



重要提示

纳税人向其他个人转让其取得的不动产，不得开具或者申请代开增值税专用发票。小规模纳税人转让其取得的不动产，不能自行开具增值税发票的，可向不动产所在地主管税务机关申请代开。



课后练习

1. 一般纳税人发生哪些特定应税行为（含非“营改增”）可以按简易计税方法计税？
2. 什么叫增值税差额征税？
3. 进项税额不得从销项税额中抵扣的项目有哪些？
4. 不征收增值税的项目有哪些？
5. 不得开具增值税专用发票的项目有哪些？

任务三 营业税改征增值税的会计处理

一、一般纳税人的会计处理

一般纳税人应在“应交税费”科目下设置“应交增值税”和“未交增值税”两个明细科目；辅导期管理的一般纳税人应在“应交税费”科目下增设“待抵扣进项税额”明细科目；原增值税一般纳税人兼有应税服务，改征期初有进项留抵税款，

应在“应交税费”科目下增设“增值税留抵税额”明细科目。

(1) 取得专用发票一般纳税人在国内采购的货物或者接受的应税劳务和应税服务,取得增值税专用发票(不含小规模纳税人代开的货运增值税专用发票),按发票注明增值税税额进行核算。

例题 3-24

无锡市甲运输公司是增值税一般纳税人,2019年9月取得全部收入200万元,其中,国内客运收入185万元,支付其他联运企业运费50万元并取得增值税专用发票,销售货物取得支票12万元,运送该批货物取得运输收入3万元。假设该企业无其他进项税,期初无留抵税额(单位:万元)。请分析甲运输公司应如何计算增值税并进行账务处理?

答案:由于客运收入属于交通运输业,适用的增值税税率为9%,销售货物属于增值税应税货物,税率为13%。因此,甲运输公司销售额为
 $(185+3-50) \div (1+9\%) + 12 \div (1+13\%) = 137.23$ (万元)。

销项税额为 $(185+3-50) \div (1+9\%) \times 9\% + 12 \div (1+13\%) \times 13\% = 12.77$ (万元)。

应交增值税为12.77(万元)。

甲运输公司取得收入的会计处理如下。

借:银行存款 200

贷:主营业务收入 183.1

应交税费——应交增值税(销项税额) 16.9 $[(185+3) \div (1+9\%) \times 9\% + 12 \div (1+13\%) \times 13\%]$

支付联运企业运费的会计处理如下。

借:主营业务成本 45.87

应交税费——应交增值税(进项税额) 4.13 $[50 \div (1+9\%) \times 9\%]$

贷:银行存款 50

(2) 一般纳税人提供适用简易计税方法应税服务,发生《营业税改征增值税试点实施办法》第十一条所规定情形的视同提供应税服务应缴纳的增值税税额,借记“营业外支出”和“应付利润”等科目,贷记“应交税费——未交增值税”科目。

例题 3-25

2018年10月10日,无锡九龙公交公司当天取得公交乘坐费85 000元。请计算按简易计税办法计算的增值税税款,并做出会计处理。

答案：增值税应纳税款 $85\,000 \div (1+3\%) \times 3\% = 2\,475.73$ （元），相应会计处理如下。

借：库存现金	85 000
贷：主营业务收入	82 524.27
应交税费——未交增值税	2 475.73

二、小规模纳税人的会计处理

小规模纳税人提供应税服务，按规定扣减销售额而减少的应交增值税应直接冲减“应交税费——应交增值税”科目。

企业接受应税服务时，按规定允许扣减销售额而减少的应交增值税，借记“应交税费——应交增值税”科目。实际支付或应付的金额与上述增值税税额的差额，借记“主营业务成本”等科目；按实际支付或应付的金额，贷记“银行存款”和“应付账款”等科目。

对于期末一次性进行账务处理的企业，按规定当期允许扣减销售额而减少的应交增值税，借记“应交税费——应交增值税”科目，贷记“主营业务成本”等科目。

例题 3-26

以实例资料 3-24 为例，甲运输公司变为小规模纳税人，其他条件不变。

答案：因为增值税应税货物和应税劳务小规模纳税人征收率均为 3%，所以甲运输公司应交增值税税额为 $(185+3-50) \div (1+3\%) \times 3\% + 12 \div (1+3\%) \times 3\% = 4.37$ （万元）。

甲运输公司提供服务取得收入的会计处理如下。

借：银行存款	200
贷：主营业务收入	195.63
应交税费——应交增值税	4.37

支付联运企业运费的会计处理如下。

借：主营业务成本	50
贷：银行存款	50

三、无形资产核算

1. 外部取得无形资产的核算

外部取得的无形资产若属于增值税应税服务项目，无论通过何种途径，只要取得符合抵扣条件的发票都可以进行抵扣，否则购进时支付的增值税税额计入无形资

产的成本。

(1) 外部购入的无形资产。外购无形资产时, 应按购入过程中所发生的全部支出, 扣除符合条件的进项税额后, 借记“无形资产”和“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目, 贷记“银行存款”等科目。

(2) 投资者投入的无形资产。投资者投入的无形资产按投资合同或协议约定的价值作为实际成本入账, 借记“无形资产”科目, 贷记“实收资本”或“股本”等科目。投资合同或协议约定价值不公允的, 以公允价值作为无形资产的价值。投资方能够提供增值税抵扣证明的, 应进行抵扣。

2. 自行研发无形资产的核算

企业自行研发无形资产时, 将该项支出分为研究支出和开发支出。研究阶段的支出全部费用化, 计入当期损益(管理费用); 开发阶段的支出符合资本化条件的资本化, 不符合资本化条件的也计入当期损益(先在“研发支出”科目归集, 期末结转到“管理费用”科目)。

3. 无形资产减少的核算

无形资产减少的途径有很多, 主要有出售、投资支出、对外捐赠、债务重组转出、非货币性资产交换转出等途径。专利技术和非专利技术所有权的转让及其相关服务免征增值税, 但商标权、著作权和商誉的所有权转让要按 6% 的税率计算销项税额。

四、转让无形资产使用权的核算

企业在持有无形资产期间, 可以让渡无形资产的使用权, 其出租收入属于收入要素中的“让渡资产使用权收入”。专利技术和非专利技术使用权的让渡及相关服务免征增值税, 商标权和著作权的使用权让渡按 6% 的税率计算销项税额。

例题 3-27

山西某医药公司(增值税一般纳税人)在 2018 年 8 月 1 日取得某类药品(非增值税免税药品)的商标权, 支付价款 120 万元, 税款 7.2 万元。款项以银行存款支付。该医药公司在 2018 年 12 月 31 日将该类药品的商标权转让, 取得款项 106 万元, 该商标权的摊销年限为 10 年, 累计摊销 5 万元(即 $120 \div 120 \times 5$)。请编制该公司取得和转让商标权时的会计分录。

答案: 该公司取得商标权时的会计分录如下。

借：无形资产	120.0
应交税费——应交增值税（进项税额）	7.2
贷：银行存款	127.2

该公司转让商标权时的会计分录如下。

借：银行存款	106
累计摊销	5
营业外支出	15
贷：无形资产	120
应交税费——应交增值税（销项税额）	6



即学即思

某转让商标权的连锁酒店（增值税小规模纳税人）于2018年12月31日将其一项商标权转让，取得含税收入106万元，商标权是2018年8月1日取得的，原值为127.2万元，累计摊销为5.3万元。转让时应缴纳增值税为3.09万元（ $106/1.03 \times 3\%$ ）。请编制该企业转让商标权时的会计分录。

答案：该企业转让商标权时的会计分录如下。

借：银行存款	106.00
累计摊销	5.30
营业外支出	18.99
贷：无形资产	127.20
应交税费——应交增值税	3.09

五、增值税期末留抵税额的会计处理

兼有应税服务的原增值税一般纳税人，截止到开始试点当月月初的增值税留抵税额按照营业税改征增值税有关规定不得从应税服务的销项税额中抵扣的，应在“应交税费”科目下增设“增值税留抵税额”明细科目。

开始试点当月月初，企业应按不得从应税服务的销项税额中抵扣的增值税留抵税额，借记“应交税费——增值税留抵税额”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。待以后期间允许抵扣时，按允许抵扣的金额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——增值税留抵税额”科目。

“应交税费——增值税留抵税额”科目期末余额应根据其流动性在资产负债表中

的“其他流动资产”项目或“其他非流动资产”项目列示。



课后练习

1. 一般纳税人应在“应交税费”科目下设置哪些一级明细科目？
2. 2018年5月，A企业首次购入增值税税控系统设备，支付价款490元，同时支付当年增值税税控系统专用设备技术维护费330元。当月两项合计抵减当月增值税应纳税额820元。请编制相关会计分录。

任务四 营业税改征增值税的纳税申报

一、纳税地点

(1) 固定业户应当向其机构所在地或者居住地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。

(2) 非固定业户应当向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，应当向建筑服务发生地、不动产所在地、自然资源所在地主管税务机关申报纳税。

(4) 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扣缴的税款。



即学即思

纳税人提供的建筑业劳务，应当向()的主管税务机关申报纳税。

- | | |
|-------------|-------------|
| A. 纳税人机构所在地 | B. 纳税人登记注册地 |
| C. 应税劳务发生地 | D. 纳税人居住地 |

答案：A

二、纳税义务发生时间

(1) 纳税义务发生时间为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，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，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，其纳税义务发生时间为金融商品所有权转让的当天。

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

（5）扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

三、增值税的纳税期限

税款计算期分别为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。

税款缴纳期：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前两款规定执行。

四、税收优惠

1. 起征点

按期纳税的，起征点为月销售额5 000～20 000元（含本数）。

按次纳税的，起征点为每次（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。

对增值税小规模纳税人中月销售额未达到2万元的企业或者非企业性单位，免

征增值税。2017 年 12 月 31 日前，对月销售额 2 万元（含本数）至 3 万元的增值税小规模纳税人，免征增值税。



重要提示

增值税起征点不适用于登记为一般纳税人的个体工商户。

2. 税收减免的处理

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，依照本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。

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

3. 可以享受免征增值税优惠的项目

- (1) 个人转让著作权。
- (2) 将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产。
- (3) 土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者。
- (4) 养老机构提供的养老服务。
- (5) 托儿所、幼儿园提供的保育和教育服务。
- (6) 残疾人福利机构提供的育养服务。
- (7) 婚姻介绍服务。
- (8) 殡葬服务。
- (9) 残疾人员本人为社会提供的服务。
- (10) 医疗机构提供的医疗服务。
- (11) 从事学历教育的学校提供的教育服务。
- (12) 学生勤工俭学提供的服务。
- (13) 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。
- (14) 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。
- (15) 寺院、宫观、清真寺和教堂举办文化、宗教活动的门票收入。
- (16) 个人销售自建自用住房。
- (17) 2016 年 12 月 31 日前，金融机构农户小额贷款利息收入；国家助学贷款

利息收入；国债、地方政府债利息收入；人民银行对金融机构的贷款利息收入；住房公积金管理中心用住房公积金在指定的委托银行发放的个人住房贷款利息收入；金融同业往来利息收入。

（18）纳税人提供技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务。

（19）家政服务企业由员工制家政服务员提供家政服务取得的收入。

（20）福利彩票、体育彩票的发行收入。

（21）军队空余房产租赁收入。

（22）为了配合国家住房制度改革，企业、行政事业单位按房改成本价、标准价出售住房取得的收入。

（23）将土地使用权转让给农业生产者用于农业生产。

（24）涉及家庭财产分割的个人无偿转让不动产、土地使用权。

五、征收管理

1. 纳税申报

（1）营业税改征的增值税，由国家税务总局负责征收。纳税人销售取得的不动产和其他个人出租不动产的增值税，国家税务总局暂委托地方税务局代为征收。

知识链接

关于营业税改征增值税委托地税局代征税款和代开增值税发票的通知

国家税务总局 2016 年 3 月 31 日发布税总函〔2016〕145 号文件，就“营改增”后纳税人销售其取得的不动产和其他个人出租不动产有关代征税款和代开增值税发票工作通知如下：

一、分工安排

国税局是增值税的主管税务机关。“营改增”后，为方便纳税人，暂定由地税局办理纳税人销售其取得的不动产和其他个人出租不动产增值税的纳税申报受理、计税价格评估、税款征收、税收优惠备案、发票代开等有关事项。地税局办理征缴、退库业务，使用地税局税收票证，并负责收入对账、会计核算、汇总上报工作。本代征业务国税局和地税局不需签订委托代征协议。

纳税人销售其取得的不动产和其他个人出租不动产，申请代开发票的，由代征税款的国税局代开增值税专用发票或者增值税普通发票（以下简称增值税发票）。对于具备增值税发票安全保管条件、可连通网络、地税局可有效监控代征税款及代开发票情况的政府部门等单位，县（区）以上地税局经评估后认为风险可控的，可以同意其代征税款并代开增值税发票。

二、代开发票流程

在国税局代开增值税发票流程基础上，地税局按照纳税人销售其取得的不动产和其

他个人出租不动产增值税征收管理办法有关规定,为纳税人代开增值税发票。原地税营业税发票停止使用。

(一) 代开发票部门登记

比照国税局现有代开增值税发票模式,在国税综合征管软件或金税三期系统中登记维护地税局代开发票部门信息。地税局代开发票部门编码为15位,第11位为“D”,其他编码规则按照《国家税务总局关于增值税防伪税控代开专用发票系统设备及软件配备的通知》(国税发〔2004〕139号)规定编制。

(二) 税控专用设备发行

地税局代开发票部门登记信息同步至增值税发票管理新系统,比照现有代开增值税发票税控专用设备发行流程,国税局为同级地税局代开发票部门发行税控专用设备并加载税务数字证书。

(三) 发票提供

国税局向同级地税局提供六联增值税专用发票和五联增值税普通发票。

(四) 发票开具

增值税小规模纳税人销售其取得的不动产及其他个人出租不动产,购买方或承租方不属于其他个人的,纳税人缴纳增值税后可以向地税局申请代开增值税专用发票。不能自开增值税普通发票的小规模纳税人销售其取得的不动产,以及其他个人出租不动产,可以向地税局申请代开增值税普通发票。地税局代开发票部门通过增值税发票管理新系统代开增值税发票,系统自动在发票上打印“代开”字样。

地税局代开发票部门为纳税人代开的增值税发票,统一使用六联增值税专用发票和五联增值税普通发票。第四联由代开发票岗位留存,以备发票扫描补录;第五联交征收岗位留存,用于代开发票与征收税款的定期核对;其他联次交纳税人。

地税局代开发票部门应在代开增值税发票的备注栏上,加盖地税代开发票专用章。

(五) 开票数据传输

地税局代开发票部门通过网络实时或定期将已代开增值税发票信息传输至增值税发票管理新系统。

(六) 发票再次领取

地税局代开发票部门需再次领取增值税发票的,发票抄报税后,国税局通过系统验旧缴销,再次提供发票。

三、发票管理

(一) 专用发票安全管理

按照国税局现有增值税发票管理有关规定,地税局应加强安全保卫,采取有效措施,保障增值税发票的安全。

(二) 日常信息比对

地税局应加强内部管理,每周将代开发票岗代开发票信息与征收岗税款征收信息进行比对,发现问题的要按有关规定及时处理。

（三）事后信息比对

税务总局将根据有关工作安排，提取地税局征收税款信息与代开发票信息进行比对，防范不征税代开增值税专用发票和少征税多开票等风险。

四、信息系统升级改造

2016年4月25日前，金税三期未上线省份应由各省地税局按照税务总局有关规定及时更新升级相关信息系统，调配征管资源、规范受理申报缴税工作。金税三期已上线省份由税务总局（征管科技司）负责统一调试相关信息系统。

五、税控专用设备配备和维护

2016年4月5日前，各省地税局将代开增值税发票需要使用的税控专用设备数量告知省国税局。4月8日前，各省国税局将需要初始化的专用设备数量通过可控FTP报税务总局（货物劳务税司）。4月20日前，各省国税局向地税局提供税控专用设备。国税局负责协调增值税税控系统服务单位，做好地税局代开增值税发票系统的安装及维护工作。

（2）纳税人发生适用零税率的应税行为，应当按期向主管税务机关申报办理退（免）税，具体办法由财政部和国家税务总局制定。

（3）纳税人发生应税行为，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。



重要提示

属于下列情形之一的，不得开具增值税专用发票：①向消费者个人销售服务、无形资产或者不动产。②适用免征增值税规定的应税行为。

（4）小规模纳税人发生应税行为，购买方索取增值税专用发票的，可以向主管税务机关申请代开。

（5）纳税人增值税的征收管理，按照本办法和《中华人民共和国税收征收管理法》及现行增值税征收管理有关规定执行。

2. 纳税申报方式

小规模纳税人：网上申报、微信申报、自助办税终端机申报及上门申报。

一般纳税人：网上申报、自助办税终端机申报及上门申报。

3. 增值税期末留抵税额

原增值税一般纳税人兼有销售服务、无形资产或者不动产的，截止到纳入“营改增”之日前的增值税期末留抵税额，不得从销售服务、无形资产或者不动产的销项税额中抵扣。

六、纳税申报实务操作（以房地产业为例）

1. 房地产一般纳税人申报预售收入

A 企业为增值税一般纳税人，主要从事房地产开发业务，名下的 A 地块开发周期长，分期开发，其中一期为 4 月 30 日前开工建设的老项目，企业选择简易计税，二期为新项目。2018 年发生如下业务：

- (1) 2018 年 8 月，一期（老项目）取得预售收入 2.1 亿元。
- (2) 2018 年 9 月，二期（新项目）取得预售收入 1.1 亿元。（税率按 10% 计算）

实务操作解答：

- (1) 老项目预征税款=预收款÷(1+适用税率或征收率)×3%
=2.1 亿÷(1+5%)×3%=600（万元）

增值税预缴税款表的填写如表 3-3 所示。

表 3-3 增值税预缴税款表

增值税预缴税款表		税款所属时间： 年 月 日至 年 月 日			
纳税人识别号：□□□□□□□□□□□□□□□□□□		是否适用一般计税方法 是 ☐ 否 ☒			
纳税人名称：（公章）				金额单位：元（列至角分）	
项目编号		项目名称			
项目地址					
预征项目和栏次		销售额	扣除金额	预征率	预征税额
		1	2	3	4
建筑服务	1				
销售不动产	2	210 000 000.00		3%	6 000 000.00
出租不动产	3				
	4				
	5				
合计	6				
授权声明	如果你已委托代理人填报，请填写下列资料： 为代理一切税务事宜，现授权（地址） 为本次纳税人的代理填报人，任何与本表有关的往来文件，都可寄予此人。		填表人申明	以上内容是真实的、可靠的、完整的。 纳税人签字：	

- (2) 新项目预征税款=预收款÷(1+适用税率或征收率)×3%
=1.1 亿÷(1+10%)×3% =300（万元）

增值税预缴税款表的填写如表 3-4 所示。

2. 房地产一般纳税人结转收入

A 企业为增值税一般纳税人，主要从事房地产开发业务，名下的 A 地块开发周期长，分期开发，其中一期为 4 月 30 日前开工建设的老项目，二期为新项目，2018 年 11 月无留抵税额，2018 年 12 月发生如下业务：

表 3-4 增值税预缴税款表

增值税预缴税款表					
税款所属时间： 年 月 日至 年 月 日					
纳税人识别号：□□□□□□□□□□□□□□□□					
是否适用一般计税方法 是 ☒ 否 ☐					
纳税人名称：（公章）				金额单位：元（列至角分）	
项目编号		项目名称			
项目地址					
预征项目和栏次		销售额	扣除金额	预征率	预征税额
		1	2	3	4
建筑服务	1				
销售不动产	2	110 000 000.00		3%	3 000 000.00
出租不动产	3				
	4				
	5				
合计	6				
授权声明	如果你已委托代理人填报，请填写下列资料： 为代理一切税务事宜，现授权（地址）为本次纳税人的代理填报人，任何与本表有关的往来文件，都可寄予此人。		填表人申明	以上内容是真实的、可靠的、完整的。 纳税人签字：	

(1) 2018 年 12 月，一期竣工交付，结转销售收入 2.1 亿元，结转面积 20 000 平方米，开具增值税发票。

(2) 2018 年 12 月，二期竣工交付，结转销售收入 1.1 亿元，结转面积 10 000 平方米，开具增值税发票。

(3) 2018 年 12 月，该地块通过政府出让方式获得，共缴纳政府出让金 9 000 万元。

(4) 一期共取得总包发票不含税价 8 000 万元，二期共取得总包发票不含税价 5 000 万元，均取得专用发票，全部认证通过。

实务操作解答：本期应补（退）税额计算如下。

(1) 简易征收方法的应纳税额 = $21\,000 \div (1 + 0.05) \times 0.05 = 1\,000$ （万元）

(2) 一般计税方法的销项税额。

按照建筑面积分摊地价：

二期分摊地价 = $9\,000 \times 10\,000 \div (10\,000 + 20\,000) = 3\,000$ （万元）

销项税额 = $(11\,000 - 3\,000) \div (1 + 0.1) \times 0.1 = 727$ （万元）

(3) 一般计税方法的进项税额。

进项税额 = $5\,000 \times 0.1 = 500$ （万元）

(4) 应纳税额合计 = $1\,000 + 727 - 500 = 1\,227$ （万元）

(5) 本月结转的销售收入在当期已经预缴的税款

= $21\,000 \div (1 + 5\%) \times 3\% + 11\,000 \div (1 + 10\%) \times 3\% = 900$ （万元）

(6) 本期应补（退）税额 = 应纳税额合计 - 预缴税额 = $1\,227 - 900 = 327$ （万元）

相关表格填写如表 3-5~表 3-8 所示。

表 3-5 增值税纳税申报表

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。

金额单位：元至角分

税款所属时间：自 年 月 日至 年 月 日		填表日期： 年 月 日	
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
开户银行及账号		登记注册类型	生产经营地址
项 目		栏次	一般项目
			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	100 000 000.00
	其中：应税货物销售额	2	100 000 000.00
	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	200 000 000.00
	其中：纳税检查调整的销售额	6	
	(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	7 270 000.00
	进项税额	12	13 000 000.00
	上期留抵税额	13	
	进项税额转出	14	8 000 000.00
	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	5 000 000.00
	实际抵扣税额	18 (如17<11, 则为17, 否则为11)	5 000 000.00
	应纳税额	19=11-18	2 270 000.00
	期末留抵税额	20=17-18	
	简易计税办法计算的应纳税额	21	10 000 000.00
	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	12 270 000.00	
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	9 000 000.00
	①分次预缴税额	28	9 000 000.00
	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 (≥0)	33=25+26-27	
	本期应补(退)税额	34=24-28-29	3 270 000.00
	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：

表 3-6 增值税纳税申报表附表附列资料（一）

增值税纳税申报表附表附列资料（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			服务和无形资产实际扣除金额	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	销项(应纳税)税额		
一、一般计税方法	全部应税项目	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	
		16%税率的货物及加工修理修配劳务														
		16%税率的不动产和无形资产														
		13%税率														
		10%税率														
	其中:即征即退项目	6%税率														
		即征即退货物及加工修理修配劳务	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
		即征即退服务、不动产和无形资产	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
		6%征收率														
		5%征收率的货物及加工修理修配劳务	9a													
二、简易计税方法	全部应税项目	9b		200 000 000.00	10 000 000.00			—	—	200 000 000.00	10 000 000.00	210 000 000.00	0.00	210 000 000.00	10 000 000.00	
		4%征收率	10													
		3%征收率的货物及加工修理修配劳务	11													
		3%征收率的服务、不动产和无形资产	12													
		预征率 %	13a													
	其中:即征即退项目	预征率 %	13b													
		预征率 %	13c													
		即征即退货物及加工修理修配劳务	14	—	—	—	—	—								
		即征即退服务、不动产和无形资产	15	—	—	—	—	—								
		货物及加工修理修配劳务	16	—	—	—	—	—								
三、免税	服务、不动产和无形资产	17	—	—	—	—	—									
		18														
四、免税	服务、不动产和无形资产	19	—	—	—	—	—									

表 3-7 增值税纳税申报表附列资料(二)

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		130 000 000.00	13 000 000.00
其中: 本期认证相符且本期申报抵扣	2		130 000 000.00	13 000 000.00
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+8			
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		—	
其他	8			
(三) 本期用于购建不动产的扣税凭证	9			
(四) 本期不动产允许抵扣进项税额	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+4-9+10+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	8 000 000.00		
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			
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 3-8 增值税纳税申报表附列资料（三）

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）

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	本期服务、不动产和无形资产价税合计额（免税销售额）	服务、不动产和无形资产扣除项目				
		期初余额	本期发生额	本期应扣除金额	本期实际扣除金额	期末余额
		1	2	3	4=2+3	5(5≤1且5≤4)
16%税率的项目	1					
10%税率的项目	2	100 000 000.00	0.00	30 000 000.00	30 000 000.00	0.00
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					

能力训练

一、单项选择题

1. 某小规模纳税人，某月取得销售货物收入 35 万元（含税），取得包装物收入 2 万元（含税），另由于客户不守信用取得罚款收入 1 万元，则该小规模纳税人应纳增值税为（ ）万元。

- A. 1.02 B. 0.97 C. 1.11 D. 1.05

2. 某一般纳税人，从事综合服务，某月取得销售商品收入 200 万元，餐饮服务收入 28 万元，KTV 收入 50 万元，出租房屋收入 40 万元，以上收入均不含增值税，该纳税人应交增值税为（ ）万元。

- A. 41.08 B. 40.68 C. 43.08 D. 34.98

3. 一般纳税人含税销售额转换为不含税销售额的公式为（ ）。

- A. 销售额=含税销售额÷(1+征收率)
B. 销售额=含税销售额÷(1-税率)
C. 销售额=含税销售额÷(1-征收率)
D. 销售额=含税销售额÷(1+税率)

4. 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，应按照（ ）缴纳增值税。

- A. 不动产经营租赁服务 B. 有形动产经营租赁
C. 不动产融资性租赁 D. 有形动产融资租赁

5. 下列选项中，（ ）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。

- A. 一般纳税人会计核算不健全的
- B. 一般纳税人销售无形资产的
- C. 一般纳税人销售不动产的
- D. 一般纳税人已经按照规定办理资格登记的

6. 融资性售后回租，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，融资性售后回租应按（ ）计算缴纳增值税。

- A. 经营性租赁
- B. 融资性租赁
- C. 金融服务
- D. 有形动产租赁

7. 提供增值电信服务的纳税人，应当按（ ）税率计算缴纳增值税。

- A. 13%
- B. 6%
- C. 9%
- D. 3%

8. 水路运输的程租、期租业务，应按（ ）计算缴纳增值税。

- A. 经营性租赁
- B. 融资性租赁
- C. 交通运输服务
- D. 其他

9. 应税行为的年应征增值税销售额（以下称应税销售额）超过财政部和国家税务总局规定标准的纳税人为一般纳税人，未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人。财政部和国家税务总局规定标准为年应税销售额（ ）万元。

- A. 50
- B. 500
- C. 80
- D. 180

10. 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（ ）为纳税人。

- A. 承包人
- B. 承租人
- C. 发包人
- D. 挂靠人

11. 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，指《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在（ ）前的房地产项目。

- A. 2016年4月30日
- B. 2016年5月31日
- C. 2016年6月30日
- D. 2016年12月31日

12. 适用一般计税方法的纳税人，2016年5月1日后取得并在会计制度上按固

定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额应自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例和第二年抵扣比例分别为（ ）。

- A. 40%、60%
- B. 2019 年 4 月起允许全额抵扣
- C. 50%、50%
- D. 100%、0%

13. 营业税改征的增值税由（ ）税务机关征收。

- A. 地方税务局
- B. 国家税务局和地方税务局
- C. 海关
- D. 国家税务局

14. 一般纳税人提供建筑业应税劳务适用的税率是（ ）。

- A. 6%
- B. 9%
- C. 13%
- D. 3%

15. 2017 年 12 月 31 日前，对月销售额 2 万元（含本数）至 3 万元的增值税小规模纳税人（ ）。

- A. 先征后退
- B. 减半征收增值税
- C. 免征增值税
- D. 按照 3%征收增值税

二、多项选择题

1. 金融服务包括（ ）。

- A. 贷款服务
- B. 直接收费金融服务
- C. 保险服务
- D. 金融商品转让

2. 纳税人发生应税行为，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（ ）。

- A. 向消费者个人销售服务
- B. 向消费者个人转让无形资产或者不动产
- C. 适用免征增值税规定的应税行为
- D. 向消费者个人无偿赠送无形资产或不动产

3. 增值税纳税义务、扣缴义务发生时间为（ ）。

- A. 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项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天
- B. 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
- C. 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
- D. 纳税人发生视同销售情形的，其纳税义务发生时间为服务、无形资产转

让完成的当天或者不动产权属变更的当天

4. 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 ()。
- A. 按照纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或不动产的平均价格确定
 - B. 市场上的平均价格确定
 - C. 按照组成计税价格确定
 - D. 按照其他纳税人最近时期销售同类服务、无形资产或不动产的平均价格
确定
5. 纳税人取得的下列款项中, () 应该计入销售额计算增值税。
- A. 向购买方收取的价款
 - B. 视同销售的价款
 - C. 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项
 - D. 销售的包装物的款项
6. 下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣的有 ()。
- A. 用于简易计税方法计税项目的购进货物
 - B. 非正常损失的购进货物
 - C. 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)
 - D. 非正常损失的不动产
7. 一般纳税人取得的以下票据中, () 准予从销项税额中抵扣。
- A. 从销售方处取得的增值税专用发票
 - B. 从海关处取得的海关进口增值税专用缴款书
 - C. 扣缴义务人取得的解缴税款的完税凭证
 - D. 购进农产品时开具的收购发票或者取得的销售发票
8. 一般纳税人发生下面的应税行为中, 按 10% 缴纳增值税的有 ()。
- A. 交通运输服务
 - B. 基础电信
 - C. 提供有形动产租赁服务
 - D. 销售不动产
9. 下列行为中属于视同销售服务、无形资产或者不动产的是 ()。
- A. 单位向红十字会无偿转让无形资产
 - B. 单位将无形资产与下属单位换取一批货物, 作为原材料
 - C. 单位向自己的集团公司无偿转让无形资产

D. 单位向某国企无偿转让不动产

10. 在境内销售服务、无形资产或者不动产，是指（ ）。

- A. 所销售或者租赁的不动产在境内
- B. 境外单位向个人销售完全在境外使用的无形资产
- C. 所销售自然资源使用权的自然资源在境内
- D. 境外单位向境内单位出租完全在境外使用的有形动产

11. 下列行为中，（ ）不属于增值税的纳税范围。

- A. 收取时开具省级财政部门监制的财政票据并全部上缴的政府性基金
- B. 个体工商户聘用的员工为雇主提供取得工资的服务
- C. 收取时开具省级财政部门监制的财政票据并全部上缴的行政事业性收费
- D. 单位销售自己研究开发的软件产品

三、判断题（正确的打“√”，错误的打“×”）

（ ）1. 组成计税价格的公式为：组成计税价格=成本 $\times$ (1+成本利润率)。

（ ）2. 无形资产，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。

（ ）3. 港口设施经营人收取的港口设施保安费按照港口码头服务缴纳增值税。

（ ）4. 一般纳税人从小规模纳税人处购买货物或应税服务，只能取得增值税普通发票，不能取得增值税专用发票。

（ ）5. 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。

（ ）6. 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。

（ ）7. 非正常损失，指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律、法规造成货物或者不动产被依法没收、销毁、拆除的情形及自然灾害损失。

（ ）8. 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。

() 9. 企业购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务发生的进项税额可以从销项税额中抵扣。

() 10. 登记为一般纳税人后, 如果年应税销售规模达不到一般纳税人标准的, 可以随意转为小规模纳税人。

() 11. 两个或者两个以上的纳税人, 只能分别进行纳税, 不能合并纳税。

() 12. 中华人民共和国境外(以下简称境外)单位或者个人在境内发生应税行为, 在境内有自己的经营机构, 以经营机构为增值税纳税人。

() 13. 会计核算健全, 能够提供准确税务资料, 年应税销售额必须超过规定标准的纳税人, 才可以向主管税务机关办理一般纳税人资格登记, 成为一般纳税人。

() 14. 个人在境内提供增值税应税服务, 需要缴纳增值税。

四、计算题

1. 无锡某汽车运输公司开展联运业务, 2018 年 7 月发生下列业务: 受甲公司委托完成货物运输业务一项, 运程为无锡—上海—大连, 甲公司一次性支付运费 80 万元(含税), 途中转运费 36 万元由该汽车运输公司支付给某海运公司, 运输途中购进汽车用柴油 3 万元(取得专用发票), 支付码头停车费 2 万元, 司机住宿费 0.5 万元。要求: 计算该公司 2018 年 7 月应纳税额。

2. 甲电信集团某分公司是增值税一般纳税人。2018 年 7 月, 利用固网、移动网、卫星、互联网, 提供语音通话服务, 取得价税合计收入 2 220 万元; 出租带宽、波长等网络元素取得价税合计服务收入 555 万元; 出售带宽、波长等网络元素取得价税合计服务收入 888 万元。另外, 该分公司在提供电信业服务时, 还附带赠送用户识别卡、电信终端等货物或者电信业服务, 给客户提供基础电信服务价税合计 333 万元。已知该分公司当月认证增值税专用发票进项税额为 200 万元, 且符合进项税额抵扣规定。要求: 计算该分公司 2018 年 7 月应缴纳的增值税。

3. C 大酒店为增值税一般纳税人, 2018 年 5 月提供住宿服务取得收入 100 万元, 提供餐饮服务取得收入 100 万元, 提供会议服务取得收入 20 万元, 提供水疗、健身服务取得收入 5 万元, 出租附属小花园作为婚纱摄影场地取得收入 5 万元, 出租音响设备取得收入 3 万元, 商务中心销售烟、酒、茶等商品取得收入 20 万元。5 月发生经营成本为 160 万元, 其中购买修缮服务、清洗布草、添置电器、购买各类商品(烟、酒、茶、农产品等)取得增值税发票上注明的税额合计 12 万元。C 大酒店全部选择一般计税方法, 请问 5 月需缴纳多少增值税?

4. 无锡市甲运输公司是增值税一般纳税人，2018年7月取得全部收入200万元，其中，国内客运收入185万元，支付联运企业运费50万元，销售货物取得支票12万元，运送该批货物取得运输收入3万元（以上均为含税价）。假设该企业本月无进项税额，期初无留抵税额。要求：计算甲公司销售额和销项税额。

5. 泉林公司为一般纳税人，2018年7月发生业务如下：（1）为某企业提供运输服务，取得收入20 000元。（2）销售货物一批，税率17%，取得收入40 000元。（3）销售2013年自建的不动产，取得收入120 000元。（4）销售散装蔬菜一批，取得收入20 000元。（5）当期进项税额共5 000元，其中该公司无法准确划分不得抵扣的进项税额为4 000元。假设各项收入均为不含税收入。要求：（1）计算该公司7月份销项税额；（2）计算不得抵扣的进项税额；（3）计算7月份的应纳增值税税额。

6. 某地区一般纳税人2018年7月取得交通运输收入111万元（含税），当月外购汽油10万元，购入运输车辆20万元（不含税金额，取得增值税专用发票），发生的联运支出40万元（不含税金额，取得专用发票）。要求：计算该纳税人2018年7月应纳税额。

7. 某地区纳税人提供应税服务的起征点为20 000元，某个体工商户（小规模纳税人）本月取得交通运输服务收入20 001元（含税），该个体工商户本月应缴纳多少增值税？

8. 某地区设计公司为增值税一般纳税人，2018年7月发生以下经济业务：（1）为甲个人提供服装设计服务，取得收入100 000元；（2）为乙个人提供创意策划服务，取得收入80 000元；（3）为丙企业提供环境设计服务，取得收入60 000元；（4）为丁个人提供美容服务时一并提供的发型设计服务，收入2 000元；（5）提供的创意策划服务，取得收入10 000元；（6）购买办公用计算机，取得1份增值税专用发票上注明税款5 000元；购买公司小轿车用汽油，取得1份增值税专用发票上注明税款3 000元；购买接待用礼品，取得1份增值税专用发票上注明税款4 000元；取得1份湖南省某纳税人开具的公路内河运输发票价税合计28 571.43元；取得1份税务机关代开的运输业增值税专用发票价税合计14 285.71元。企业核算健全，所有收入为含税价款，取得的各类发票均已认证相符，计算取小数点后两位。要求：计算该公司12月应纳增值税额。

9. 甲建筑公司为增值税一般纳税人，2018年5月1日承接A工程项目，5月30日按发包方要求为所提供的建筑服务开具增值税专用发票，开票金额200万元，

税额 22 万元。该项目当月发生工程成本为 100 万元，其中购买材料、动力、机械等取得增值税专用发票上注明的金额为 50 万元。A 工程项目，甲建筑公司选择适用一般计税方法计算应纳税额，该公司 5 月需缴纳多少增值税？

10. 甲建筑公司为增值税一般纳税人，2018 年 5 月 1 日承接 A 工程项目，并将 A 工程项目中的部分施工项目分包给了乙公司，5 月 30 日发包方按进度支付工程价款 222 万元。当月对该项目甲公司购进材料取得增值税专用发票上注明的税额 8 万元；乙公司就其分包建筑服务开具给甲公司增值税专票，发票注明的税额 4 万元。对 A 工程项目，甲建筑公司选择适用一般计税方法计算应纳税额，该公司 5 月需缴纳多少增值税？

11. 某酒店为增值税一般纳税人，2018 年 5 月发生以下业务：（1）经营住宿服务取得客房含税收入 848 万元，其中 424 万开具增值税专用发票。（2）提供餐饮服务，取得餐饮含税收入 318 万元，全部开具增值税普通发票。（3）利用自有运输车队接送顾客取得含税价款 2.2 万元，开具增值税普通发票。（4）提供会议服务，取得服务费 10.6 万元（含税），全部开具增值税专用发票。（5）出租酒店会议室，取得租金 9.45 万元（含税），全部开具增值税专用发票。上述收入酒店均能分别核算，其中出租会议室业务已到主管税务机关备案选择按简易计税方法征收。（6）采购一次性用品、床上用品、清洁用品等低值易耗品，取得增值税专用发票上注明价税合计 147.9 万元，税额 20.40 万元。（7）外购食品及酒水，取得增值税专用发票上注明税额 13.60 万元。（8）购买农产品，取得 10 张农产品销售发票，发票上注明农产品买价共 100 万元。（9）取得电费增值税专用发票注明税额 7.65 万元；取得水费增值税专用发票注明税额 0.12 万元；税额 1.04 万元。（10）提供接送顾客服务耗用汽油，取得增值税专用发票注明价税合计 1.16 万元，税额 0.16 万元。（11）向境外管理方支付商标使用费 10.6 万元，为境外管理方代扣代缴增值税，取得解缴税款的完税凭证上注明增值税税额 0.60 万元。企业取得的增值税专用发票均在当月通过认证并在当月抵扣。要求：计算本期应纳税额。