



点击下载讲义配套音频

知识点：增值税法律制度

一、增值税的征税范围

1. 一般规定

- (1) 销售货物
- (2) 提供加工、修理修配劳务
- (3) 进口货物

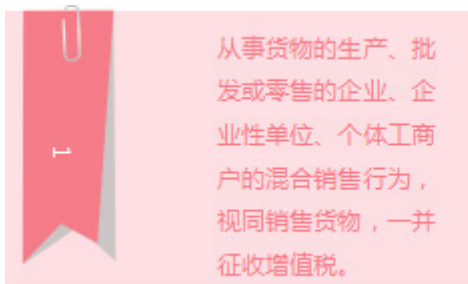
【解释1】货物是指有形动产，包括电力、热力、气体在内，但不包括不动产。

【解释2】单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供的加工、修理修配劳务，不属于增值税的征税范围。

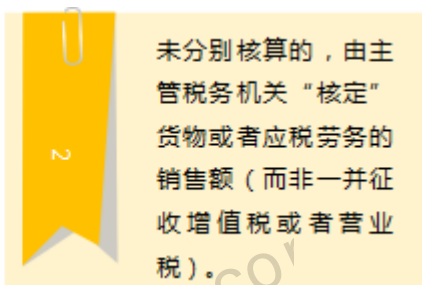
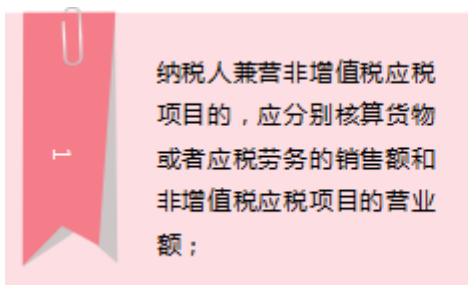
2. 视同销售

- (1) 将货物交付其他单位或者个人代销；
- (2) 销售代销货物；
- (3) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；
- (4) 将自产、委托加工的货物用于非增值税应税项目；
- (5) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- (6) 将自产、委托加工或购进的货物作为投资；
- (7) 将自产、委托加工或购进的货物分配给股东或者投资者；
- (8) 将自产、委托加工或购进的货物无偿赠送他人。

3. 混合销售



4. 兼营



二、增值税一般纳税人应纳税额的计算

1. 增值税的纳税义务发生时间

(1) 一般规定

纳税人销售货物或者提供应税劳务的，其纳税义务发生时间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。

(2) 特殊规定

①采取赊销和分期收款方式销售货物，为书面合同约定的收款日期的当天；无书面合同或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。

- ②采取预收货款方式销售货物，为货物发出的当天；但销售生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶、飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天。
- ③委托其他纳税人代销货物，为收到代销单位的代销清单或者收到全部或者部分货款的当天；未收到代销清单及货款的，为发出代销货物满 180 天的当天。
- ④纳税人发生视同销售货物行为（委托他人代销、销售代销货物除外），为货物移送的当天。
- ⑤进口货物的，其纳税义务发生时间为报关进口的当天。

2. 销项税额

(1) 销售额是否含增值税

①销项税额 = **不含税销售额** × 增值税税率

②不含税销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 增值税税率)

【解释】

增值税属于价外税，一般情况下，试题中会明确指出销售额是否含增值税。在未明确指出的情况下，注意以下原则：

商场的“**零售额**”肯定含税；

增值税专用发票中的“销售额”肯定不含税；

价外费用和逾期包装物押金视为含税收入；

混合销售中的“**非增值税应税劳务**”（如空调的安装费）视为含税收入。

(2) 包装物

①包装物押金

纳税人为销售货物而出租、出借包装物收取的押金，单独记账核算的，且时间在 1 年以内，又未过期的，不并入销售额，税法另有规定的除外。

因逾期未收回包装物不再退还的押金，应并入销售额（**视为含税收入**），按照**所包装货物的适用税率**征税。

对收取 1 年以上的押金，无论是否退还，均并入销售额征税。

②包装物租金

包装物租金属于价外费用，视为含税收入，应并入销售额计算增值税。

(3) 商业折扣

①销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税。

②未在同一张发票上“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额或者将折扣额另开发票的，折扣额不得从销售额中减除。

(4) 以旧换新

①纳税人采取以旧换新方式销售货物，应当按“新货物”的同期销售价格确定销售额。

②金银首饰以旧换新的，应按照销售方“实际收取”的不含增值税的全部价款征收增值税。

(5) 以物易物

双方均应作购销处理，以各自发出的货物计算销项税额，以各自收到的货物计算进项税额。

【解释】

在以物易物交易中，双方应分别开具合法的票据。

如果收到的货物不能取得相应的增值税专用发票或其他合法票据的，不能抵扣进项税额。

(6) 直销方式

①直销企业先将货物销售给直销员，直销员再将货物销售给消费者的，直销企业的销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用。直销员将货物销售给消费者时，应按照现行规定缴纳增值税。

②直销企业通过直销员向消费者销售货物，直接向消费者收取货款，直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用。

(7) 组成计税价格

①不征消费税的：组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率)

②从价定率计征消费税的：组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 消费税税率)

【解释】在视同销售中：

①有“同类货物”的，直接按照“纳税人、其他纳税人”最近时期同类货物的“平均销售价格”确定销售额即可；

②没有“同类货物”的，才需要计算组成计税价格。

3. 准予抵扣的进项税额

- (1) 一般纳税人（从国内）购进货物或者应税劳务的进项税额，为从销售方取得的“增值税专用发票”上注明的增值税税额。

【解释 1】非增值税专用发票不得抵扣。

【解释 2】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) 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。

【解释】

纳税人进口货物，凡已缴纳了进口环节增值税的，不论其是否已经支付价款，其取得的海关进口增值税专用缴款书均可作为增值税进项税额抵扣凭证。

- (3) 购进农产品

①取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书的，凭票抵扣进项税额。

②未取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书的，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价乘以 13% 的扣除率计算进项税额抵扣。

【解释】

农产品买价，包括农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按规定缴纳的烟叶税。

- (4) 外购的固定资产

①自 2009 年 1 月 1 日起，纳税人外购的用于生产经营的固定资产，其进项税额可以抵扣。

②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。

4. 特殊问题的处理

- (1) 进项税额转出

①已抵扣进项税额的购进货物或者应税劳务，事后改变用途（用于不准抵扣进项税额的情形），应将该项购进货物或者应税劳务的进项税额转出，从当期发生的进项税额中扣减。

②因进货退出或折让而收回的增值税税额，应从发生进货退出或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：

不得抵扣的进项税额 = 当月无法划分的全部进项税

额 × 当月免税项目销售额、非增值税应税劳务营业额合计 ÷ 当月全部销售额、营业额

三、进口环节增值税的计算

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。

进口货物增值税组成计税价格和应纳税额的计算公式为：

$$\text{组成计税价格} = \text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税} = \frac{\text{关税完税价格} \times (1 + \text{关税税率})}{1 - \text{消费税税率}}$$

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

进口货物的税率为 17% 和 13%，不使用征收率；

进口环节按组价公式直接计算出的是应纳税额，在进口环节不能抵扣任何境外税款。

四、营业税改征增值税试点相关规定

1. 征税范围

- (1) 提供应税服务

含义：是指有偿提供交通运输业和部分现代服务业服务。

(2) 视同提供应税服务

- ①向其他单位或者个人无偿提供交通运输业和部分现代服务业服务，但以公益活动为目的或者以社会公众为对象的除外；
- ②财政部和国家税务总局规定的其他情形。

2. 税目

(1) 交通运输业

交通运输业包括陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务和管道运输服务。

(2) 部分现代服务业

部分现代服务业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、有形动产租赁服务（**不包括不动产租赁服务**）、鉴证咨询服务。

3. 税率提供有形动产租赁服务：17%

- (1) 提供交通运输业服务：11%
- (2) 提供现代服务业服务（有形动产租赁服务除外）：6%
- (3) 征收率：3%
- (4) 适用于小规模纳税人以及一般纳税人适用简易方法计税的特定项目，如轮客渡、公交客运、轨道交通和出租车。

4. 计税方法

(1) 一般计税方法

应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额

(2) 简易计税方法

应纳税额 = 销售额 × 征收率

【解释 1】简易计税方法不得抵扣进项税额。

【解释 2】一般纳税人提供的公共交通运输服务

（包括轮客渡、公交客运、轨道交通、出租车）可以选择适用简易计税方法计税，一经选择，**36 个月**内不得变更。

5. 一般纳税人应纳税额的计算

(1) 销项税额

①纳税义务发生时间

- a. 纳税人提供应税服务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. 纳税人提供有形动产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. 纳税人发生视同提供应税服务的，其纳税义务发生时间为应税服务完成的当天。
- d. 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。

②销项税额

销项税额 = 销售额 × 税率

- a. 纳税人兼营营业税应税项目的，应当分别核算应税服务的销售额和营业税应税项目的营业额；未分别核算的，由主管税务机关核定应税服务的销售额。
- b. 纳税人提供应税服务，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。

(2) 进项税额

①准予抵扣的进项税额

- a. 从销售方或者提供方取得的增值税专用发票上注明的增值税额；
- b. 从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额；
- c. 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者销售发票上注明的农产品买价和 13% 的扣除率计算的进项税额；
- d. 接受交通运输业服务，除取得增值税专用发票外，按照运输费用结算单据上注明的运输费用金额和 7% 的扣除率计算的进项税额；

e. 接受境外单位或个人提供的应税服务，从税务机关或者境内代理人取得的解缴税款的中华人民共和国税收通用缴款书上注明的增值税额。

②不得抵扣的进项税额

- 用于适用简易计税方法计税项目、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、接受的加工修理修配劳务或者应税服务。
- 非正常损失的购进货物及相关的加工修理修配劳务和交通运输业服务。
- 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）、加工修理修配劳务或者交通运输业服务。
- 接受的旅客运输劳务。

③进项税额转出

纳税人发生服务中止、购进货物退出、折让而收回的增值税额，应当从当期的进项税额中扣减。

知识点：消费税法法律制度

一、消费税纳税人和征税范围

1. 纳税人：在中华人民共和国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人。

2. 征税范围：

只有特定的商品（14类）才征收消费税，具体包括：烟、酒及酒精、化妆品、贵重首饰及珠宝玉石、鞭炮焰火、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。

二、消费税的纳税环节

1. 生产环节

- 纳税人生产的应税消费品，对外销售的，在销售时纳税。
- 纳税人自产自用的应税消费品，用于连续生产应税消费品的，不纳税；用于其他方面的（用于生产非应税消费品、在建工程、管理部门、馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等），视同销售，在移送使用时纳税。

2. 委托加工环节

（1）委托加工的界定

委托加工，是指由委托方提供原料或主要材料，受托方只收取加工费和代垫部分辅助材料进行加工。

【解释】对于由受托方提供原材料生产的应税消费品，或者受托方先将原材料卖给委托方，然后再接受加工的应税消费品，以及由受托方以委托方名义购进原材料生产的应税消费品，不论在财务上是否作销售处理，都不得作为委托加工应税消费品，而应当按照销售自制应税消费品缴纳消费税。

- 委托加工的应税消费品，按照“受托方”（而非委托方）的同类消费品的销售价格计征消费税；没有同类消费品销售价格的，按照组成计税价格计征消费税。
- 委托方是消费税的纳税义务人，委托加工的应税消费品，除受托方为个人外，由受托方在向委托方交货时代收代缴消费税税款；委托个人加工的应税消费品，由委托方收回后缴纳消费税。
- 纳税人委托加工应税消费品的，消费税的纳税义务发生时间为纳税人提货的当天。
- 受托方将收回的应税消费品，以不高于受托方的计税价格出售的，为直接出售，不再缴纳消费税；受托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，需按照规定申报缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。
- 委托加工的应税消费品，委托方用于连续生产应税消费品的，所纳税款准予按规定抵扣。

- (7) 委托个人加工的应税消费品，由委托方向其机构所在地或者居住地主管税务机关申报纳税。
- (8) 受托方（提供加工劳务）是增值税的纳税义务人，在计算增值税时，代收代缴的消费税不属于价外费用。

3. 进口环节

进口应税消费品，应缴纳关税、进口消费税和进口增值税。

三、消费税的税率

1. 消费税的税率包括比例税率和定额税率两类：

- (1) 多数税目适用比例税率；
- (2) 成品油税目和啤酒、黄酒等子目适用定额税率；
- (3) **卷烟和白酒**同时适用比例税率和定额税率，即**复合税率**。

【解释 1】从量定额的应纳税额 = 销售数量 × 定额税率

【解释 2】从价定率的应纳税额 = 销售额 × 消费税税率

【解释 3】复合计价的应纳税额 = 销售数量 × 定额税率 + 销售额 × 消费税税率

2. 纳税人兼营不同税率的应税消费品，应当分别核算不同税率应税消费品的销售额、销售数量。未分别核算销售额、销售数量的，或者将不同税率的应税消费品组成成套消费品销售的，“**从高**”适用税率。

四、消费税应纳税额的计算

1. 基本规定

- (1) 销售额是否含增值税

实行从价定率征收的应税消费品，消费税（价内税）和增值税（价外税）的计税依据是一致的，其计税依据为含消费税而不含增值税的销售额，如果销售额为含增值税的销售额时，必须换算成不含增值税的销售额。

- (2) 价外费用

① 价外费用应并入销售额计征消费税。

② 承运部门的运费发票开具给购货方，纳税人将该项发票转交给购货方的**代垫运费**不属于价外费用。

- (3) 包装物

① 销售

包装物连同应税消费品一并销售的，无论包装物是否单独计价以及在会计上如何核算，均应并入应税消费品的销售额中缴纳消费税。

② 押金

如果包装物不作价随同应税消费品销售，而是收取押金，此项押金一般不征税。

因**逾期**未收回包装物不再退还的押金或者**已收取的时间超过 12 个月的押金**，应并入应税消费品的销售额，按照应税消费品的适用税率计算缴纳消费税。

对酒类生产企业销售酒类产品而收取的包装物押金，无论押金是否返还也不管会计上如何核算，均应并入酒类产品销售额，征收消费税。

- (4) 视同销售

① 纳税人用于换取生产资料和消费资料、投资入股和抵偿债务等、方面的应税消费品，应当以纳税人同类应税消费品的“**最高**”销售价格作为计税依据计算征收消费税。

② 纳税人将自己生产的应税消费品用于其他方面的（如无偿赠送他人），按照纳税人最近时期同类货物的“**平均**”销售价格作为计税依据计算征收消费税。

- (5) 非独立核算门市部

纳税人通过自设非独立核算门市部销售的自产应税消费品，应按门市部“**对外销售额或者销售数量**”征收消费税。

2. 组成计税价格

(1) 自己生产

①实行从价定率的

组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = 成本 × (1 + 成本利润率) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率。

②实行复合计税的

组成计税价格 = [成本 × (1 + 成本利润率) + 自产自用数量 × 消费税定额税率] ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = [成本 × (1 + 成本利润率) + 自产自用数量 × 消费税定额税率] ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率 + 自产自用数量 × 消费税定额税率

(2) 委托加工

①实行从价定率的

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = (材料成本 + 加工费) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率

②实行复合计税的

组成计税价格 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = (材料成本 + 加工费 + 委托加工数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率 + 委托加工数量 × 消费税定额税率

(3) 进口

①实行从价定率的

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = (关税完税价格 + 关税) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率

②实行复合计税的

组成计税价格 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率)

应纳消费税 = (关税完税价格 + 关税 + 进口数量 × 消费税定额税率) ÷ (1 - 消费税比例税率) × 消费税比例税率 + 进口数量 × 消费税定额税率

五、已纳消费税的扣除

在计算增值税一般纳税人当期应纳增值税税额时，可以抵扣进项税额；

在计算消费税时，一般情况下谈不上抵扣的问题；只有当外购（或委托加工收回）的“主要原材料”（如烟丝）已经缴纳过消费税，为避免重复征税，在计算“最终产品”（如卷烟）的消费税时，才会出现抵扣的问题。

已纳消费税的扣除

1. 准予抵扣的情形

- (1) 外购（或者委托加工收回的）已税烟丝生产的卷烟；
- (2) 外购（或者委托加工收回的）已税化妆品原料生产的化妆品；
- (3) 外购（或者委托加工收回的）已税珠宝、玉石原料生产的贵重首饰及珠宝、玉石；
- (4) 外购（或者委托加工收回的）已税鞭炮、焰火原料生产的鞭炮、焰火；
- (5) 外购（或者委托加工收回的）已税汽车轮胎原料生产的汽车轮胎；
- (6) 外购（或者委托加工收回的）已税摩托车生产的摩托车；
- (7) 外购（或者委托加工收回的）已税杆头、杆身和握把为原料生产的高尔夫球杆；
- (8) 外购（或者委托加工收回的）已税木制一次性筷子原料生产的木制一次性筷子；

- (9) 外购（或者委托加工收回的）已税实木地板原料生产的实木地板；
(10) 外购（或者委托加工收回的）已税石脑油为原料生产的应税消费品；
(11) 外购（或者委托加工收回的）已税润滑油原料生产的润滑油。

当期准予扣除的外购或委托加工收回的应税消费品的已纳消费税税款，应按当期“生产领用数量”计算；

在计算增值税一般纳税人的当期增值税应纳税额时，如果取得了增值税专用发票并通过认证的，可以全额抵扣，与“生产领用数量”无关。

2. 特殊规定

委托方将收回的应税消费品，以**不高于**受托方的计税价格出售的，为直接出售，不再缴纳消费税；委托方以高于受托方的计税价格出售的，不属于直接出售，需按照规定申报缴纳消费税，在计税时准予扣除受托方已代收代缴的消费税。

卷烟**批发企业**在计算纳税时（从价计征消费税），不得扣除已含的生产环节的消费税税款。

对自己不生产应税消费品，而只是购进后再销售应税消费品的工业企业，其销售的化妆品、鞭炮、焰火和珠宝、玉石，凡不能构成**最终消费品**直接进入消费市场，而需进一步生产加工的，应当征收消费税，同时允许扣除上述外购应税消费品的已纳税款。

1

2

3

4

5

汽车制造厂将外购的汽车轮胎用于生产小汽车，在计算小汽车的消费税时，汽车轮胎的已纳消费税不能抵扣，因为汽车轮胎与小汽车分属两个不同的税目，不能跨税目抵扣。

纳税人用外购或者委托加工收回的已税珠宝、玉石原料生产的改在**零售环节**征收消费税的金银首饰（镶嵌首饰），在计税时一律不得扣除外购或者委托加工收回的珠宝、玉石的已纳税款。

知识点：营业税法律制度

一、营业税的征税范围

1. 一般规定

在我国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产，应缴纳营业税。

(1) 境内的含义

- ① “提供或者接受”应税劳务的单位或者个人在境内；
- ② 所转让的无形资产（**不含土地使用权**）的“**接受**”单位或者个人在境内；
- ③ 所转让或者出租土地使用权的土地在境内；
- ④ 所销售或者出租的不动产在境内。

(2) 应税劳务

- ① 营业税的应税劳务是指属于建筑业、金融保险业、电信业、文化体育业、娱乐业、服务业税目征收范围的劳务。
- ② 加工、修理修配劳务应缴纳增值税，不属于营业税的征税范围。
- ③ 位或个体经营者聘用的员工为本单位或雇主提供的劳务，不属于营业税的应税劳务。

(3) 视同发生应税行为

- ① 单位或者个人将不动产或者土地使用权“**无偿赠送**”其他单位或者个人。
- ② 单位或者个人自己新建建筑物后销售，其所发生的“**自建**”行为。

2. 特殊规定

(1) 混合销售行为

- ① 从事货物的生产、批发或零售的企业、企业性单位及个体经营者的混合销售行为，

视为销售货物，一并征收增值税；其他单位和个人的混合销售行为，一并征收营业税。

②销售“自产货物”并同时提供“建筑业劳务”的，应当分别核算应税劳务的营业额和货物的销售额，其应税劳务的营业额缴纳营业税，货物的销售额缴纳增值税；未分别核算的，由主管税务机关核定其应税劳务的营业额（核定后分别缴纳增值税和营业税）。

(2) 兼营行为

①纳税人兼营“应税行为”（缴纳营业税）和“货物或者非应税劳务”（缴纳增值税）的，应分别核算应税行为的营业额和货物或者非应税劳务的销售额，其应税行为的营业额缴纳营业税，货物或者非应税劳务的销售额不缴纳营业税（缴纳增值税）；未分别核算的，由主管税务机关“核定”其应税行为的营业额（核定后分别缴纳营业税和增值税）。

②纳税人兼营不同税目的应税劳务、转让无形资产或者销售不动产，应当分别核算不同税目的营业额；未分别核算营业额的，从高适用税率。

二、营业税的税目

1. 建筑业

(1) 建筑业包括建筑工程、安装工程、修缮工程、装饰工程和其他工程作业（如代办电信工程、水利工程、道路修建、钻井、拆除建筑物、平整土地、搭脚手架、爆破等）。

(2) 钻井勘探、爆破勘探，属于“建筑业”税目的征税范围。

(3) 管道煤气集资费（初装费）业务应按“建筑业”税目征收营业税。

(4) 有线电视收取的“初装费”，属于“建筑业”税目的征税范围。

(5) 自建

①自建自用建筑物，其自建行为不属于建筑业的征税范围。

②出租的自建建筑物，其自建行为不属于建筑业的征税范围。

③投资入股的自建建筑物，其自建行为不是建筑业的征税范围。

④单位将自建的房屋对外销售，其自建行为应按建筑业缴纳营业税，其销售行为按销售不动产缴纳营业税。

2. 金融保险业

(1) 金融业务包括贷款、融资租赁、金融商品转让（如股票转让、债券转让、外汇转让、其他金融商品转让）、金融经纪业（如委托业务、代理业务、咨询业务）和其他金融业务（如银行结算）。

(2) 货物期货不征收营业税，应征收增值税。

(3) 存款或者购入金融商品的行为，以及金银买卖业务，不征收营业税。

(4) 人民银行对金融机构的贷款业务，不征收营业税；人民银行对企业贷款或委托金融机构贷款的业务，应当征收营业税。

(5) 金融机构往来业务（指金融机构之间的资金往来业务取得的利息收入，不包括相互之间提供的服务），暂不征收营业税。

(6) 对金融机构的出纳长款收入，不征收营业税。

3. 文化体育业

(1) 文化业

①表演，是指进行戏剧、歌舞、时装、健美、杂技、民间艺术、武术、体育等表演活动的业务。

②其他文化业，如各种展览、培训活动，文学、艺术、科技讲座及演讲、报告会，图书、杂志、报纸的借阅业务等。

③经营游览场所的业务，是指公园、动物园、植物园及其他各种游览场所“销售门票”的业务。

(2) 体育业

是指举办各种体育比赛和为体育比赛或者体育活动提供场所的业务。

4. 娱乐业

娱乐业，是指为娱乐活动提供场所和服务的业务。

包括经营歌厅、舞厅、卡拉 OK 歌舞厅、音乐茶座、台球、高尔夫球、保龄球场、网吧、游

艺场等娱乐场所，以及娱乐场所为顾客进行娱乐活动提供服务的业务。

5. 服务业

- (1) 服务业包括代理业、旅店业、饮食业、旅游业、仓储业、租赁业、广告业和其他服务业（如理发、照相、复印、咨询等等）。
- (2) 交通部门有偿转让高速公路收费权行为，属于营业税征收范围，应按“服务业—租赁业”税目征收营业税。

6. 转让无形资产

- (1) 转让无形资产包括转让土地使用权、转让商誉和转让自然资源使用权。
 - ① 土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权还给土地所有者的行为，不征收营业税。
 - ② 县级以上地方人民政府或自然资源行政主管部门出让、转让或收回自然资源使用权的行为，不征收营业税。
 - ③ 土地租赁，不按“转让无形资产”税目征税，属于“服务业—租赁业”税目的征税范围。
- (2) 以无形资产投资入股，参与接受投资方的利润分配、共同承担投资风险的行为，不征收营业税；在投资后转让其股权的，也不征收营业税。

7. 销售不动产

- (1) 以不动产投资入股，参与接受投资方利润分配、共同承担投资风险的行为，不征收营业税；在投资后转让其股权的，也不征收营业税。
- (2) 自 2011 年 1 月 28 日起：
 - ① 个人将购买不足 5 年的住房对外销售的，全额征收营业税；
 - ② 个人将购买超过 5 年（含 5 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营业税；
 - ③ 个人将购买超过 5 年（含 5 年）的普通住房对外销售的，免征营业税。
- (3) 纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、债务和劳动力一并转让给其他单位和个人的行为，其转让价格不仅仅是由资产价值决定的，与企业销售不动产、转让无形资产的行为完全不同，不属于营业税的征收范围，其中涉及的不动产、土地使用权转让，不征收营业税。

三、营业税的计税依据

1. 一般规定

- (1) 营业额是指纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产收取的全部价款和价外费用。
- (2) 价外费用
价外费用，包括收取的手续费、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、罚息及其他各种性质的价外收费，但不包括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。
- (3) 纳税人发生应税行为，如果将价款与折扣额在同一张发票上注明的，以折扣后的价款为营业额；如果将折扣额另开发票的，不论其在财务上如何处理，均不得从营业额中扣除。
- (4) 纳税人因财务会计核算办法改变将已缴纳过营业税的预收性质的价款逐期转为营业收入时，允许从当期营业额中减除。
- (5) 混合销售行为应当征收营业税的，营业额为应税劳务营业额与货物销售额合计。
- (6) 纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的价格明显偏低并无正当理由或者视同发生应税行为而无营业额的，由主管税务机关按下列顺序确定其营业额：
 - ① 按纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定；
 - ② 按其他纳税人最近时期发生同类应税行为的平均价格核定；
 - ③ 按下列公式核定

营业额 = 营业成本或者工程成本 × (1 + 成本利润率) + (1 - 营业税税率)

其中，“成本利润率”由省、自治区、直辖市税务局确定。

(7) 纳税人计算缴纳营业税后因发生退款减除营业额的，应当退还已缴纳营业税税款或者从纳税人以后的应缴纳营业税税额中减除。

(8) 营业税纳税人购置税控收款机，经主管税务机关审核批准后，可凭购进税控收款机取得的增值税专用发票，按照发票上注明的增值税税额，抵免当期应纳营业税税额；或者按照购进税控收款机取得的普通发票上注明的价款，根据下列公式计算可抵免税额：

可抵免税额 = 价款 ÷ (1 + 17%) × 17%

2. 具体规定

(1) 建筑业

01 纳税人将建筑工程分包给其他单位的，以其取得的全部价款和价外费用扣除其支付给其他单位的分包款后的“余额”为营业额。

02 纳税人提供建筑业劳务（不含装饰劳务）的，其营业额应当包括工程所用原材料、设备及其他物资和动力价款在内，但不包括建设方提供的设备的价款。

03 纳税人提供装饰劳务的，按照其向客户实际收取的人工费、管理费和辅助材料费等收入（不含客户自行采购的材料价款和设备价款）确认营业额。

04 纳税人自建自用房屋的行为不纳税；如纳税人将自建的房屋对外销售，其自建行为首先应按建筑业缴纳营业税，再按销售不动产缴纳营业税。

(2) 金融保险业

① 金融业

金融业的营业额主要包括贷款利息收入、金融商品转让收益、融资租赁收益以及从事金融经纪业务和其他金融业务的手续费收入，其营业额的确定有三种方法：一是以收入全额为营业额；二是以余额为营业额；三是以手续费收入为营业额。

- 贷款业务的营业额为贷款利息收入“全额”（包括各种加息、罚息等）。
- 融资租赁业务以其向承租者收取的全部价款和价外费用（包括残值）减去出租方承担的出租货物的实际成本后的“余额”为营业额。
- 外汇、有价证券、期货等金融商品买卖业务，以卖出价减去买入价后的“余额”为营业额。
- 金融经纪业务和其他金融业务的营业额为手续费“全部”收入。
- 金融企业从事代收电话费、水费、交通违章罚款等业务，以全部收入减去支付给委托方价款后的“余额”为营业额。

② 保险业

- 办理初保业务的营业额为纳税人经营保险业务向对方收取的全部价款，即向被保险人收取的全部保险费。
- 保险企业开展无赔偿奖励业务的，以向投保人实际收取的保费为营业额。

(3) 电信业

电信业的营业额为纳税人提供电报、电话、电传、电话机安装、电信物品销售或其他电信业务所取得的营业收入额。

(4) 文化体育业

单位或个人进行演出，以全部收入减去付给提供演出场所的单位、演出公司或经纪人的费用后的余额为营业额。

(5) 娱乐业

娱乐业的营业额为经营娱乐业收取的全部价款和价外费用，包括门票收费、台位费、点歌费、烟酒、饮料、茶水、鲜花、小吃等收费及经营娱乐业的其他各项收费。

(6) 服务业

① 旅店业的营业额为提供住宿服务的各项收入。

② 饮食业的营业额为向顾客提供饮食消费服务而收取的餐饮收入。

③旅游业

旅游业以其取得的全部价款和价外费用扣除替旅游者支付给其他单位或者个人的住宿费、餐费、交通费、旅游景点门票和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的“余额”为营业额。旅游企业组织旅游团到境外旅游，在境外改由其他旅游企业接团，以全程旅游费减去付给该接团企业的旅游费后的“余额”为营业额。

④租赁业务的营业额为经营租赁业务所取得的租金收入全额，不得扣除任何费用。

(7) 转让无形资产

①转让无形资产的营业额为转让无形资产所取得的转让额，具体包括无形资产受让方支付给转让方的全部货币、实物和其他经济利益。

②纳税人转让土地使用权，以全部收入减去土地使用权购置或受让原价后的余额为营业额。

③纳税人转让抵债所得的土地使用权，以全部收入减去抵债时该项土地使用权作价后的余额为营业额。

(8) 销售不动产

①销售不动产的营业额为纳税人销售不动产而向不动产购买者收取的全部价款和价外费用。

②纳税人销售或转让其购置的不动产，以全部收入减去不动产的购置原价后的余额为营业额。

③纳税人销售或转让抵债所得的不动产，以全部收入减去抵债时该项不动产作价后的余额为营业额。



四、营业税的征收管理

1. 税收优惠

根据《营业税暂行条例》的规定，下列项目免征营业税：

- (1) 托儿所、幼儿园、养老院、残疾人福利机构提供的育养服务、婚姻介绍、殡葬服务。
- (2) 残疾人员本人为社会提供的劳务。
- (3) 医院、诊所和其他医疗机构提供的医疗服务。
- (4) 学校和其他教育机构提供的教育劳务，学生勤工俭学提供的劳务。
- (5) 农业机耕、排灌、病虫害防治、植物保护、农牧保险以及相关技术培训业务，家禽、牲畜、水生动物的配种和疾病防治。
- (6) 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、图书馆举办文化活动的门票收入，宗教场所举办文化、宗教活动的门票收入。
- (7) 境内保险机构为出口货物提供的保险产品，包括出口货物保险和出口信用保险。

2. 营业税的纳税义务发生时间

- (1) 营业税的纳税义务发生时间，为纳税人提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产并收取营业收入款项或者取得索取营业收入款项凭据的当天。
- (2) 纳税人转让土地使用权或者销售不动产，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) 纳税人提供建筑业或者租赁业劳务，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。
- (4) 纳税人将不动产或者土地使用权无偿赠送其他单位或者个人的，其纳税义务发生时间为不动产所有权、土地使用权转移的当天。
- (5) 纳税人自己新建（以下简称自建）建筑物后销售的，其纳税义务发生时间为销售自建建筑物的纳税义务发生时间。
- (6) 营业税扣缴义务发生时间为纳税人营业税纳税义务发生的当天。

3. 纳税期限

纳税人以1个月或者1个季度为一个纳税期的，自期满之日起15日内申报纳税。

4. 营业税的纳税地点

- (1) 纳税人提供应税劳务应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。但是，纳税人提供的建筑业劳务以及国务院财政、税务主管部门规定的其他应税劳务，应当向应税劳务发生地的主管税务机关申报纳税。

- (2) 纳税人转让无形资产应当向其机构所在地或者居住地的主管税务机关申报纳税。但是，纳税人转让、出租土地使用权，应当向土地所在地的主管税务机关申报纳税。
- (3) 纳税人销售、出租不动产应当向不动产所在地的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的主管税务机关申报缴纳其扣缴的税款。
- (5) 纳税人应当向应税劳务发生地、土地或者不动产所在地的主管税务机关申报纳税而自应当申报纳税之月起超过 6 个月没有申报纳税的，由其机构所在地或者居住地的主管税务机关补征税款。



知识点：城市维护建设税与教育费附加法律制度



一、纳税人

城市维护建设税和教育费附加的纳税人，是指实际缴纳“三税”（增值税、消费税和营业税）的单位和个人，具体包括各类企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位，以及个体工商户和其他个人。

自 2010 年 12 月 1 日起，对外商投资企业、外国企业及外籍个人征收城市维护建设税和教育费附加。

城市维护建设税和教育费附加的计税依据，是纳税人“实际缴纳”的“三税”税额。



二、计税依据

城市维护建设税和教育费附加的计税依据，是纳税人“实际缴纳”的“三税”税额。



三、减免规定

1. 对由于减免增值税、消费税和营业税而发生退税的，可同时退还已征收的城市维护建设税和教育费附加，但对出口产品退还增值税、消费税的，不退还已缴纳的城市维护建设税和教育费附加。
2. 海关对进口产品代征的增值税、消费税，不征收城市维护建设税和教育费附加。
3. 纳税人因违反“三税”的有关规定而加收的滞纳金和罚款，不作为城市维护建设税和教育费附加的计税依据；但纳税人在被查补“三税”和被处以罚款时，应同时对其城市维护建设税和教育费附加进行补税、征收滞纳金和罚款。



点击下载讲义配套音频

点击下载讲义汇总