

第二单元 增值税法律制度

是否进口环节？何种纳税人？



纳税义务发生了吗？



销售额如何确定？

考点 7：销售额确定的一般规则（★★★）

销售额，通常是指纳税人销售货物、劳务、服务、无形资产或者不动产向购买方收取的全部价款和价外费用，但不包括收取的 **增值税税额**。

购买方		销售方	
名称	纳税人识别号	名称	纳税人识别号
地址、电话	开户行及账号	地址、电话	开户行及账号
货物或应税劳务、服务名称		规格型号	单位
		数量	单价
		金额	税率
		20000	17%
		税额	3400
价税合计(大写)		(小写) 23400	
收款人		复核	开票人
			销售方(章)

$$20000 + 20000 \times 17\% = 23400$$
$$P_{\text{不}} + P_{\text{不}} \times 17\% = P_{\text{含}}$$
$$P_{\text{不}} \cdot (1 + 17\%) = 23400$$
$$P_{\text{不}} = \frac{23400}{1 + 17\%}$$

1. 增值税的计税销售额应当是不含增值税的销售额；如果题目给出的金额含增值税，应当换算成不含增值税的销售额。

(1) 如何换算？

不含增值税销售额

= 含增值税销售额 ÷ (1 + 适用税率 / 征收率)

(2) 如何判断题目给出的金额是否含税？

① 题目通常会明确交待是否含税，请考生认真阅读题干；

② 价外费用属于含税收入；

③ 商业企业零售价属于含税价；

④增值税专用发票上“金额”栏内注明的金额（考试中称为“增值税专用发票上注明的金额”）为不含税金额；

⑤需要并入销售额一并缴纳增值税的包装物押金，属于含税收入。

【案例 1】某百货商店为增值税一般纳税人，本月向消费者销售洗衣机 100 台，零售价为 1170 元 / 台。已知，洗衣机适用的增值税税率为 17%。

【解析】该百货商店上述业务应计算的增值税销项税额 $= 1170 \times 100 \div (1 + 17\%) \times 17\% = 17000$ （元）。

【案例 2】甲商业银行 M 支行为增值税一般纳税人，2017 年第 4 季度提供贷款服务取得含增值税利息收入 6491.44 万元。已知，金融服务适用的增值税税率为 6%。

【解析】M 支行第 4 季度提供贷款服务取得的利息收入应计算的销项税额 $= 6491.44 \div (1 + 6\%) \times 6\% = 367.44$ （万元）。

2. 价外费用的识别

（1）价外费用（或称“价外收入”，属于含税收入），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、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。



【例题·多选题】根据增值税法律制度的规定，纳税人销售货物向购买方收取的下列款项中，属于价外费用的有（ ）。（2017 年）

- A. 延期付款利息
- B. 赔偿金
- C. 手续费
- D. 包装物租金

【答案】ABCD

（2）除另有规定外，价外费用无论其会计制度如何核算，均应（价税分离后）并入销售额计算增值税。

【例题 1·不定项选择题（节选）】（2016 年）甲食品厂为增值税一般纳税人……销售袋装食品取得含税价款 702000 元，另收取合同违约金 58500 元……已知，上述业务适用的增值税税率为 17%……

【解析】

- （1）销售货物收取的合同违约金属于价外费用；
- （2）价外费用是含税收入，而销售袋装食品取得的“702000 元”题目亦明确交待为含税价款；
- （3）销项税额 $= (702000 + 58500) \div (1 + 17\%) \times 17\% = 110500$ （元）。

【例题 2·不定项选择题（节选）】（2017 年）甲航空公司为增值税一般纳税人……提供国内旅客运输服务取得含增值税票款收入 9990 万元，特价机票改签、变更费 499.5 万元……已知：交通运输服务增值税税率为 11%……

【解析】

- （1）特价机票改签、变更费 499.5 万元属于价外费用；
- （2）价外费用是含税收入，票款收入“9990 万元”题目亦已明确交待为含税票款；
- （3）销项税额 $= (9990 + 499.5) \div (1 + 11\%) \times 11\% = 1039.5$ （万元）。

（3）下列项目不包括在销售额内：

①受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税。

②同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费：由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；所收款项全额上缴财政。

③销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费。

④以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

【例题·不定项选择题（节选）】（2017年）……甲航空公司当月取得的下列款项中，应计入销售额计缴增值税的是（ ）。

A. 特价机票改签、变更费 499.5万元

B. 代收转付其他航空公司客票款 199.8万元

C. 代收转付航空意外保险费 200万元

D. 代收机场建设费（民航发展基金） 266.4万元

【答案】 A

【解析】（1）选项 A：属于价外费用，应计入销售额计缴增值税；（2）选项 BD：以委托方名义开具发票代委托方收取的款项不包括在销售额内，或者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（参考本单元考点 10）；（3）选项 C：销售货物（服务）同时代办保险等而向购买方收取的保险费，不包括在销售额内。（选项 BCD本质上属于“以委托方名义开具发票代委托方收取的款项”）

