

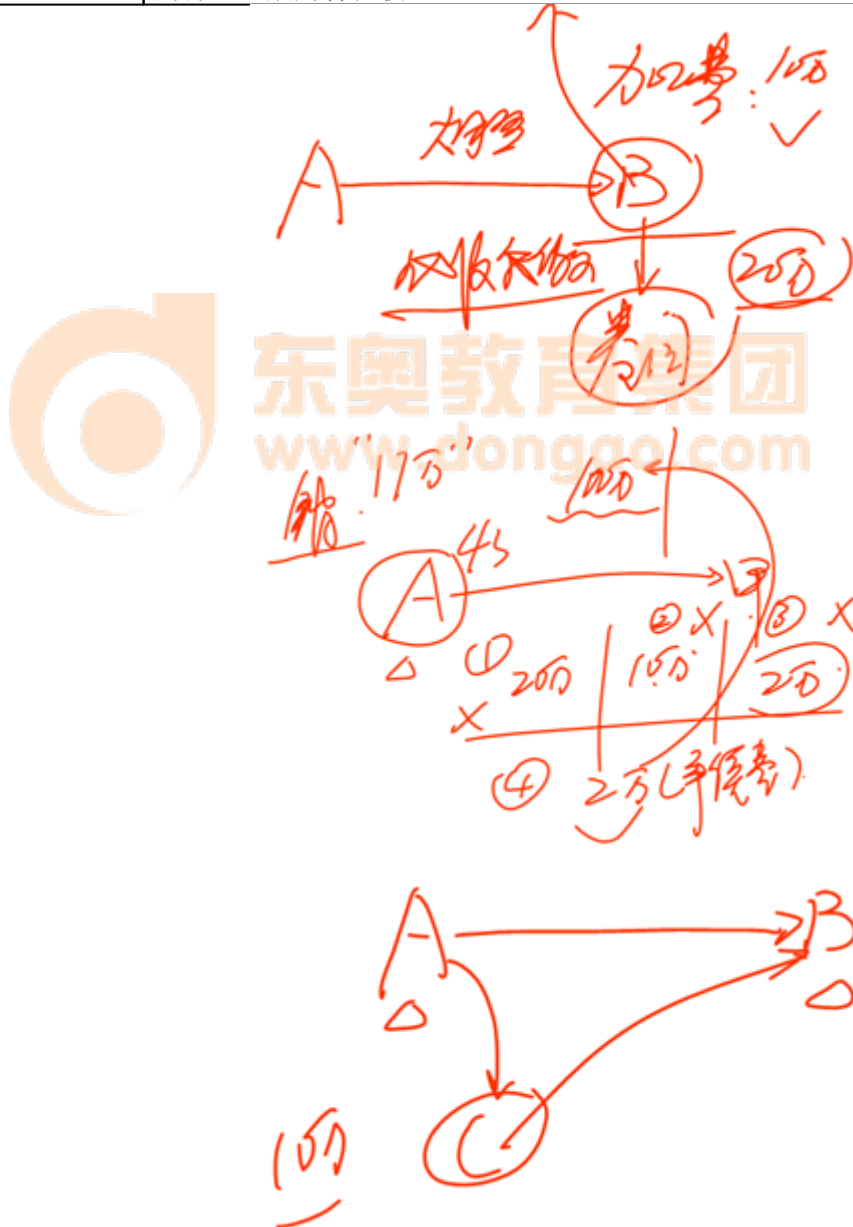
## 第二单元 增值税法律制度

### 【考点 3】销项税额

#### 2. 当期销项税额

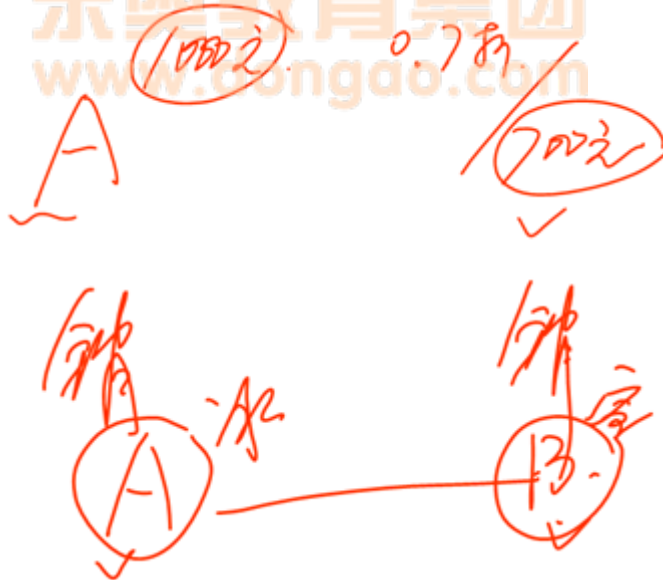
##### (2) 销售额的确定

销售额的构成	<p>包括：全部价款 + 价外费用（如销售货物时价外向买方收取的手续费、违约金、延期付款利息、赔偿金、包装费、优质费等）</p> <p><b>不包括</b>：①收取的销项税；②代收代缴的消费税；③代收符合条件的政府性基金或行政事业性收费；④代收保险费、车辆购置税和车辆牌照费；⑤以委托方名义开具发票代委托方收取的款项</p>
含税价款换算	<p>不含税销售额 = 含税销售额 ÷ (1 + 增值税税率)</p> <p>【提示】需要含税与不含税换算的情况：（1）商业企业零售价；（2）普通发票上注明的销售额；（3）价税合并收取的金额；（4）价外费用一般为含税收入；（5）包装物的押金一般为含税收入</p>

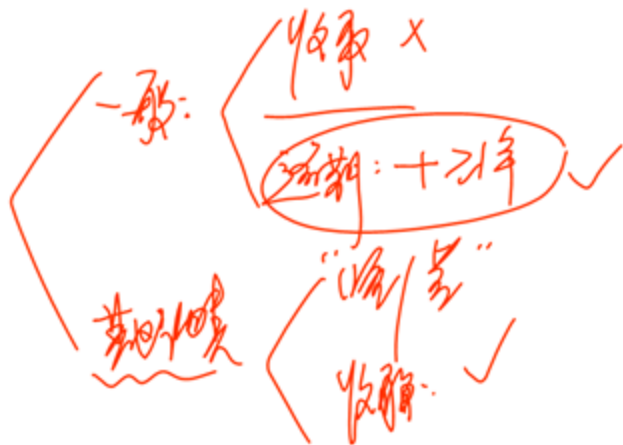


$$\begin{aligned}
 \text{含税} &= \text{不含税} + \text{增值税} \\
 \text{含税} &= \text{不含税} + \text{不含税} \times \text{税率} \\
 \text{含税} &= \text{不含税} (1 + \text{税率})
 \end{aligned}$$

特殊销售方式下销售 额的确定	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，按折扣后的 销售额计税 ②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
	以旧换新	①一般货物：按 <b>新货物</b> 的同期销售价格确定销售额，不扣减旧货物的收购 价格 ②金银首饰：应按照销售方 <b>“实际收取”</b> 的“不含增值税”的价款征收增 值税
	还本销售	还本销售的销售额就是货物的销售价格，不能扣除还本支出
	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（取得专票的，进项税可抵扣）



包装物	租金	属于价外费用，在销售货物时随同货款一并计算增值税款
	押金	①收取的 1年以内的押金并且未超过合同规定期限（未逾期），单独核算 的，不并入销售额
		②按约定逾期或收取 1年以上的押金，无论是否退还均并入销售额征税（视 为含税收入需换算处理）
		③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 是否退还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额中征税



【例题 1•单选题】甲厂为增值税一般纳税人，2012年10月将500件衬衣销售给乙商场，含税单价为117元/件；由于乙商场购进的数量较多，甲厂决定给予7折优惠，开票时将销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明，已知增值税税率为17%。根据增值税法律制度的规定，甲厂该笔业务的增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2013年)

- A.  $500 \times 117 \times 17\% = 9945$  (元)
- B.  $500 \times 117 \div (1+17\%) \times 17\% = 8500$  (元)
- C.  $500 \times 117 \times 70\% \times 17\% = 6961.5$  (元)
- D.  $500 \times 117 \times 70\% \div (1+17\%) \times 17\% = 5950$  (元)

【答案】D

【解析】纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上“金额”栏分别注明的，可以按折扣后的销售额征收增值税。

【例题 2•判断题】纳税人采用以旧换新方式销售的金银首饰，应按实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。（ ）

【答案】√

【例题 3•单选题】甲厂为增值税一般纳税人，2013年3月销售化学制品取得含增值税价款234万元，当月发生的可抵扣的进项税额5.1万元，上月月末留抵的进项税额3.6万元。已知增值税税率为17%，甲厂当月应缴纳增值税税额为（ ）。(2014年)

- A.  $234 \div (1+17\%) \times 17\% - 3.6 = 30.4$  (万元)
- B.  $234 \div (1+17\%) \times 17\% - 5.1 = 28.9$  (万元)
- C.  $234 \times 17\% - 5.1 = 34.68$  (万元)
- D.  $234 \div (1+17\%) \times 17\% - 5.1 - 3.6 = 25.3$  (万元)

【答案】D

【解析】当期应纳税额 = 当期销项税额 - 当期进项税额 - 上期留抵的进项税额。当期销项税额以不含增值税价款乘以适用税率确定。

【例题 4•单选题】甲厂为增值税一般纳税人，2013年5月销售食品取得不含增值税价款117万元，另收取3个月的包装物押金2.34万元，已知增值税税率为17%。根据增值税法律制度的规定，甲厂当月销售食品应缴纳增值税的下列计算中，正确的是（ ）。(2014年)

- A.  $(117+2.34) \div (1+17\%) \times 17\% = 17.34$  (万元)
- B.  $117 \div (1+17\%) \times 17\% = 17$  (万元)
- C.  $117 \times 17\% = 19.89$  (万元)
- D.  $[117+2.34 \div (1+17\%)] \times 17\% = 20.23$  (万元)

【答案】C

【解析】收取的1年以内的押金并且未超过合同规定期限（未逾期），单独核算的，不并入销售额。

【例题 5•单选题】甲首饰店为增值税一般纳税人，2014年11月采取“以旧换新”方式销售一批金项链。该批金项链含增值税价款为140400元，换回的旧项链作价128700元，甲首饰店实际收取差价款11700元。已知增值税税率为17%。甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额的下列计算中，正确的是（ ）。(2015年)

- A.  $140400 \div (1+17\%) \times 17\% = 20400$  (元)
- B.  $128700 \div (1+17\%) \times 17\% = 18700$  (元)
- C.  $140400 \times 17\% = 23868$  (元)
- D.  $11700 \div (1+17\%) \times 17\% = 1700$  (元)

【答案】D

【解析】金银首饰以旧换新，应按照销售方“实际收取”的“不含增值税”的价款征收增值税。

【例题 6•多选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人收取的下列款项中，应并入销售额计算销项税额的有（ ）。 （2015年）

- A. 延期付款利息
- B. 手续费
- C. 违约金
- D. 受托加工应税消费品代收代缴的消费税

【答案】 ABC

【例题 7•单选题】甲手机专卖店为增值税一般纳税人， 2015年 10月采取以旧换新方式销售某型号手机 100部，该型号新手机的同期含税销售单价为 3276元，旧手机的收购单价为 234元，已知增值税税率为 17%，甲手机专卖店当月该业务增值税销项税额的下列计算列式中，正确的是（ ）。 （2016年）

- A.  $(3276-234) \times 100 \times 17\% = 51714$ （元）
- B.  $(3276-234) \times 100 \div (1+17\%) \times 17\% = 44200$ （元）
- C.  $3276 \times 100 \times 17\% = 55692$ （元）
- D.  $3276 \times 100 \div (1+17\%) \times 17\% = 47600$ （元）

【答案】 D

【解析】纳税人采取以旧换新方式销售货物（金银首饰除外），应当按“新货物”的同期销售价格确定销售额。新货物的同期销售价格含税时，应换算为不含税价计税。

【例题 8•多选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，一般纳税人在计算增值税销项税额时，应并入销售额的有（ ）。 （2016年）

- A. 销售货物价外向购买方收取的手续费
- B. 销售货物价外向购买方收取的违约金
- C. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费
- D. 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税

【答案】 AB

【解析】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。

【例题 9•单选题】甲公司为增值税一般纳税人， 2015年 10月采取折扣方式销售货物一批，该批货物不含税销售额 90000元，折扣额 9000元，销售额和折扣额在同一张发票上分别注明。已知增值税税率为 17%。甲公司当月该笔业务增值税销项税额的下列计算列示中，正确的是（ ）。 （2016年）

- A.  $(90000-9000) \times (1+17\%) \times 17\% = 16110.9$ （元）
- B.  $90000 \times 17\% = 15300$ （元）
- C.  $90000 \times (1+17\%) \times 17\% = 17901$ （元）
- D.  $(90000-9000) \times 17\% = 13770$ （元）

【答案】 D

【解析】销售额和折扣额在同一张发票上分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税。甲公司当月该笔业务增值税销项税额 =  $(90000-9000) \times 17\% = 13770$ （元），选项 D正确。

### （3）营改增行业销售额的规定

应税服务	销售额的确定
贷款服务	以提供贷款服务取得的 <b>全部利息及利息性质的收入</b> 为销售额
直接收费金融服务	以提供直接收费金融服务收取的手续费、佣金、酬金、管理费、服务费、经手费、开户费、过户费、结算费、转托管费等各类费用为销售额
金融商品转让	按照卖出价 <b>扣除</b> 买入价后的余额为销售额
经纪代理服务	以取得的全部价款和价外费用， <b>扣除</b> 向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费后的余额为销售额
航空运输服务	<b>不包括</b> 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
提供客运场站服务	以其取得的全部价款和价外费用， <b>扣除</b> 支付给承运方运费后的余额为销售额
提供旅游服务	<b>可以选择</b> 以取得的全部价款和价外费用， <b>扣除</b> 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
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 <b>扣除</b> 支付的分包款后的余额为销售额

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

【例题·单选题】根据营改增的相关规定，下列表述中不符合“营改增”试点行业销售额规定的是（ ）。

- A. 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
- B. 贷款服务，以取得的全部利息及利息性质的收入扣除存款利息后的余额为销售额
- C. 金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额
- D. 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

【答案】 B

【解析】 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。

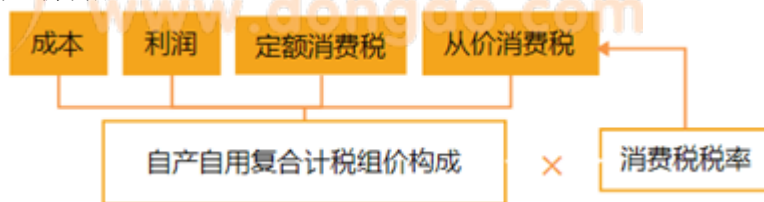
（4）视同销售情形下销售额的确定

有同类货物	①按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定	
	②按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定	
无同类货物 (按组成计税价格确定)	不征消费税	组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率)
	征消费税	组成计税价格 = 成本 × (1 + 成本利润率) + 消费税

【提示 1】不征消费税的组价构成：



【提示 2】征消费税的组价构成：



小

$$P = \text{成} + \text{利} + \text{消费税}$$

$$P = \text{成} + \text{利} + P \times \text{税率}$$

$$P(1 - \text{税率}) = \text{成} + \text{利}$$

$$P = \frac{\text{成} + \text{利}}{1 - \text{税率}}$$

合大  
→ 不合小  
1+...84

【案例】甲企业为增值税一般纳税人，主要从事小汽车的制造和销售业务。将 20 辆小汽车对外投资，小汽车生产成本 10 万元 / 辆，甲企业同类小汽车不含增值税最高销售价格 16 万元 / 辆，平均销售价格 15 万元 / 辆，最低销售价格为 14 万元 / 辆。已知小汽车增值税税率为 17%，消费税税率为 5%，成本利润率为 9%。

【解析】增值税销项税额 =  $15 \times 20 \times 17\% = 51$ （万元）。

上题中，如果该小汽车属于新型车辆，没有同类货物的平均销售价格。则应该按组成计税价格确定，因小汽车征消费税，故一辆小汽车的增值税销项税额 =  $[10 \times (1 + 9\%) \div (1 - 5\%)] \times 17\% = 1.95$ （万元）；20 辆小汽车的增值税销项税额 =  $1.95 \times 20 = 39$ （万元）。

小结

