

第二单元 增值税法律制度



考点 10：有关行业销售额的特殊规定（★★★）

全额计税 or 差额计税

类型	业务种类	销售额的确定
全额计税	贷款服务	全部利息及利息性质的收入
	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
差额计税	金融商品转让	卖出价扣除买入价的余额
	经纪代理服务	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
	航空运输企业	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
	一般纳税人提供客运场站服务	全部价款和价外费用扣除支付给承运方运费后的余额
	旅游服务（选择差额计税的）	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
	纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的	取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额
	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）	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

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，选择差额计税的旅游公司发生的下列支出中，在确定增值税销售额时可以扣除的是（ ）。

- A. 支付的广告制作费
- B. 替旅游者支付的酒店住宿费
- C. 支付的导游工资
- D. 支付的办公室租金

【答案】 B

【解析】 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。

【案例】 甲航空公司为增值税一般纳税人，本月提供国内旅客运输服务取得含增值税票款收入 9990万元，代收转付航空意外保险费 200万元，代收机场建设费（民航发展基金） 266.4万元，代收转付其他航空公司客票款 199.8万元。已知：交通运输服务增值税税率为 11%。

【解析】 甲航空公司本月上述业务应计算的销项税额 = $9990 \div (1 + 11\%) \times 11\% = 990$ （万元）。



考点 11：增值税的税率（★★）

（一）基本税率：17%

1. 销售或者进口货物，除税法规定适用 11%税率或者零税率的外，税率为 17%；
2. 提供加工、修理修配劳务，税率为 17%；
3. 提供 **有形动产租赁**服务，税率为 17%。

（二）低税率

1. 适用 11%税率的货物（2018年重大调整）

自 2017年 7月 1日起，纳税人销售或者进口下列货物，税率为 11%：

（1）“**涉农**”：粮食等农产品、农药、农膜、化肥、沼气；

【提示】适用 11%税率的农产品，是指各种植物、动物的初级产品。

（2）“**涉民**”：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；

（3）“**涉文**”：图书、报纸、杂志、音像制品、电子出版物；

（4）**二甲醚**。

2. 一般纳税人提供交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务，销售不动产，转让土地使用权，税率为 11%。

3. 一般纳税人提供增值电信、金融、现代服务（除有形动产租赁服务和不动产租赁服务外）、生活服务，销售无形资产（除转让土地使用权外），税率为 6%。

（三）零税率

【提示】零税率 VS 免税：零税率不同于免税。以货物为例，出口货物免税仅指在出口环节不征收增值税；零税率是指对出口货物除了在出口环节不征增值税外，还要对该产品在出口前已经缴纳的增值税进行退税，使该出口产品在出口时完全不含增值税税款，从而以无税产品进入国际市场。

1. 纳税人出口货物，适用增值税零税率，但国务院另有规定的除外。

2. 中华人民共和国境内的单位和个人销售的下列服务和无形资产，适用增值税零税率：

（1）国际运输服务。

（2）航天运输服务。

（3）向境外单位提供的完全在境外消费的下列服务：

①研发服务；

②合同能源管理服务；

③设计服务；

④广播影视节目（作品）的制作和发行服务；

⑤软件服务；

⑥电路设计及测试服务；

⑦信息系统服务；

⑧业务流程管理服务；

⑨离岸服务外包业务；

⑩转让技术。

（4）财政部和国家税务总局规定的其他服务。



【例题 1·单选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人销售的下列货物中，适用 11% 增值税税率的是（ ）。（2016 年）

- A. 洗衣液
- B. 文具盒
- C. 杂粮
- D. 蔬菜罐头

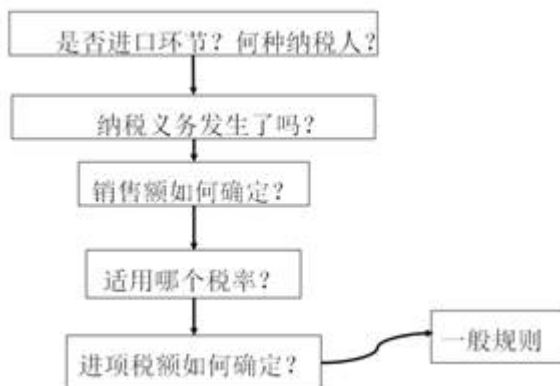
【答案】C

【解析】（1）选项 ABD：适用 17% 的基本税率；（2）适用 11% 税率的农产品，是指各种植物、动物的“初级”产品，而蔬菜罐头（选项 D）已属深加工产品。

【例题 2·多选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人销售的下列货物中，适用 11% 增值税税率的有（ ）。（2016 年）

- A. 图书
- B. 粮食
- C. 电子出版物
- D. 暖气

【答案】ABCD



考点 12：进项税额确定的一般规定（★★★）

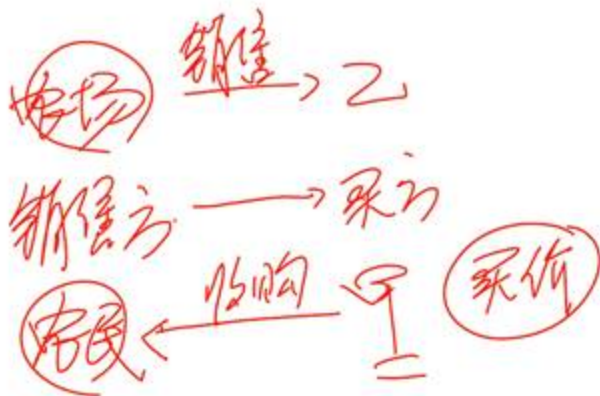
（一）扣税凭证

1. 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。

2. 合法扣税凭证的种类

- （1）增值税专用发票（含税控机动车销售统一发票）；
- （2）海关进口增值税专用缴款书；
- （3）农产品收购发票；
- （4）农产品销售发票；
- （5）完税凭证（中华人民共和国税收通用缴款书）。

【提示】从销售方取得增值税普通发票的，通常不得抵扣进项税额。



(二) 可抵扣税额确定的一般规则——按票面注明税额抵扣

1. 纳税人购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产，取得增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款的完税凭证的，按凭证上注明的增值税税额，依法从销项税额中抵扣。

2. 一般纳税人取得税务机关为小规模纳税人代开的增值税专用发票，可以将增值税专用发票上注明的税额作为进项税额抵扣。

【例题·多选题】甲建筑公司为增值税一般纳税人，其 2017年 11月发生的下列增值税进项税额中，准予从销项税额中抵扣的有（ ）。

- A. 购进工程所用材料取得增值税专用发票注明税额 170000元
- B. 购进施工现场修建临时建筑物所用材料取得增值税专用发票注明税额 8500元
- C. 购进工程设计服务取得增值税专用发票注明税额 600元
- D. 购进办公用品取得增值税普通发票注明税额 180元

【答案】 ABC

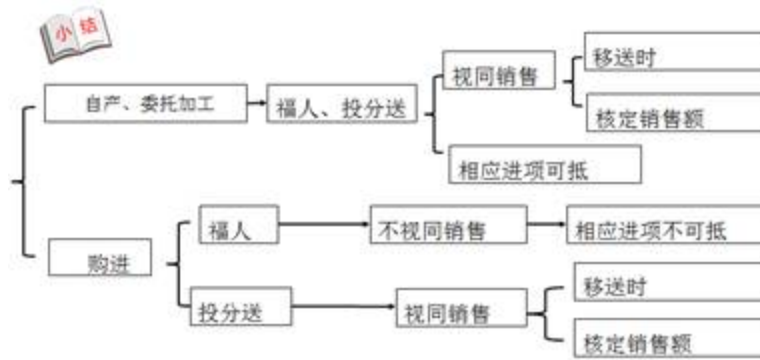
【解析】 选项 D：增值税普通发票不能作为进项税额的抵扣凭证。

(三) 不得抵扣的进项税额

1. 用于不产生销项税额的项目

用于 简易计税方法计税项目、 免征增值税项目、 集体福利或者 个人消费 的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产，不得抵扣进项税额。

【提示】 纳税人的 交际应酬 消费属于个人消费。



【例题 1·多选题】根据增值税法律制度的规定，一般纳税人购进货物发生的下列情形中，不得从销项税额中抵扣进项税额的有（ ）。 （2013年）

- A. 将购进的货物分配给股东
- B. 将购进的货物用于个人消费
- C. 将购进的货物无偿赠送给客户
- D. 将购进的货物用于集体福利

【答案】 BD

【解析】（1）选项 AC：一般纳税人将购进的货物用于“投分送”，应视同销售货物计算销项税额（核定销售额），其对应的进项税额准予抵扣。（2）选项 BD：一般纳税人将购进的货物用于集体福利、个人消费，不视同销售货物，不得从销项税额中抵扣进项税额。

【例题 2·不定项选择题（节选）】（2016年）甲食品厂为增值税一般纳税人……购进生产用原材料取得增值税专用发票注明税额 26000元；购进办公设备取得增值税专用发票注明税额 8500元；支付产品包装设计费取得增值税专用发票注明税额 1200元；购进用于集体福利的食用油取得增值税专用发票注明税额 2600元……下列甲食品厂当月发生的进项税额中，准予从销项税额中抵扣的是（ ）。

- A. 购进办公设备的进项税额 8500元
- B. 购进用于集体福利的食用油的进项税额 2600元
- C. 购进生产用原材料的进项税额 26000元
- D. 支付产品包装设计费的进项税额 1200元

【答案】 ACD

【解析】选项 B：购进货物用于集体福利、个人消费的，对应的进项税额不得抵扣。

2. 非正常损失

（1）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，不得抵扣进项税额；

（2）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，不得抵扣进项税额；

（3）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，不得抵扣进项税额；

（4）非正常损失的不动产在建工程（包括新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产）所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务，不得抵扣进项税额。

【提示】

（1）非正常损失，是指因 **管理不善** 造成被盗、丢失、霉烂变质的损失，以及因违反法律法规造成货物或不动产被依法没收、毁损、拆除的情形。

（2）如果是因 **不可抗力** 毁损或者发生合理损耗，对应的进项税额可以抵扣。

【案例】甲公司是增值税一般纳税人，2017年 11月从外地购入一批原材料，取得增值税专用发票注明金额 10万元、税额 1.7万元，该批原材料在运回甲公司途中因管理不善丢失了 5%，又因遇不可抗力毁损了 30%。

【解析】

（1）因管理不善丢失的 5%，对应的进项税额不得抵扣；

（2）因不可抗力毁损的 30%，进项税额继续可以依法抵扣；

（3）甲公司上述业务可以抵扣的进项税额 = $1.7 \times (1 - 5\%) = 1.62$ （万元）。

3. 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，不得抵扣进项税额。

4. 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。

【例题·多选题】根据营业税改征增值税试点相关规定，一般纳税人购进的下列服务中，准予抵扣进项税额的有（ ）。 （2017年）

- A. 贷款服务
- B. 住宿服务

C. 餐饮服务

D. 广告服务

【答案】 BD

【解析】 纳税人购进的旅客运输服务、贷款服务（选项 A）、餐饮服务（选项 C）、居民日常服务和娱乐服务，不得抵扣进项税额。

