

## 第二单元 增值税法律制度

增值税应纳税额  
如何计算？

计算方法

纳税义务发生时间

销项税额

进项税额

应纳税额的计算

### 考点 5：增值税应纳税额的计算方法（★★★）

（一）增值税的纳税人

1. 根据纳税人的 **经营规模** 以及 **会计核算健全程度** 的不同，增值税的纳税人可以分为 **一般纳税人** 和 **小规模纳税人**。

2. 区分标准

（1）一般标准——经营规模

	生产货物或提供应税劳务，或以上述业务为主并兼营批发或零售业务	批发或零售货物	营改增应税行为
一般纳税人	年应税销售额 >50万元	年应税销售额 >80万元	年应税销售额 >500万元
小规模纳税人	年应税销售额 ≤ 50万元	年应税销售额 ≤ 80万元	年应税销售额 ≤ 500万元

（2）特殊标准

①会计核算水平

小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以成为一般纳税人。

②只能作为小规模纳税人

年应税销售额超过小规模纳税人标准的 **其他个人**（即除个体工商户以外的其他自然人）按小规模纳税人纳税。

③可选择按小规模纳税人纳税

年应税销售额超过小规模纳税人标准的 **非企业性单位** 可以选择按小规模纳税人纳税。

（3）登记管理

①增值税一般纳税人资格实行 **登记制**，登记事项由增值税纳税人向其主管税务机关办理。

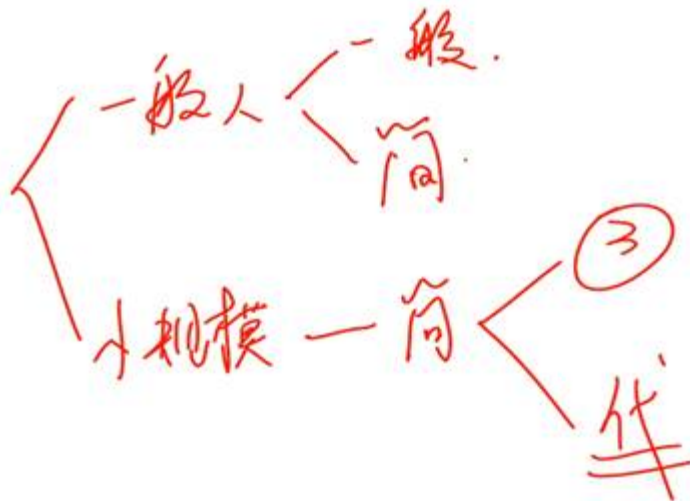
②除国家税务总局另有规定外，纳税人一经登记为一般纳税人后，**不得** 转为小规模纳税人。

3. 征税办法及发票使用

（1）小规模纳税人采用 **简易办法** 计算增值税应纳税额（不允许抵扣进项税额），一般不能自行开具增值税专用发票，但可以到税务机关 **申请代开** 增值税专用发票。

【提示】 **住宿业、建筑业和鉴证咨询业** 等行业小规模纳税人试点自行开具增值税专用发票（销售其取得的不动产除外），税务机关不再为其代开。（2018年新增）

（2）一般纳税人通常采用 **一般计税方法** 计算增值税应纳税额，可以依法使用增值税专用发票；但一般纳税人也存在按简易办法计算缴纳增值税的情形。



#### 4. 扣缴义务人

中华人民共和国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。

### (二) 增值税应纳税额的计算方法

#### 1. 一般计税方法

当期应纳税额 = 当期销项税额 - 当期准予抵扣的进项税额

当期销项税额

= 不含增值税销售额 × 适用税率

= 含税增值税销售额 ÷ (1 + 适用税率) × 适用税率

#### 2. 简易计税方法

应纳税额 = 不含税销售额 × 征收率 = 含税销售额 ÷ (1 + 征收率) × 征收率

#### 3. 进口环节增值税

##### (1) 进口非应税消费品

应纳税额 = 组成计税价格 × 税率 = (关税完税价格 + 关税税额) × 税率

##### (2) 进口应税消费品

应纳税额 = 组成计税价格 × 税率 = (关税完税价格 + 关税税额 + 消费税税额) × 税率

#### 4. 扣缴计税方法

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：

应扣缴税额 = 购买方支付的价款 ÷ (1 + 税率) × 税率

【例题 1 · 判断题】除个体经营者以外的其他个人不属于增值税一般纳税人。( ) (2016年)

【答案】√

【例题 2 · 单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于小规模纳税人征税规定的表述中，不正确的是 ( )。(2017年)

A. 实行简易征税办法

B. 一律不使用增值税专用发票

C. 不允许抵扣增值税进项税额

D. 可以请税务机关代开增值税专用发票

【答案】B

【解析】(1) 选项 AC：小规模纳税人实行简易计税方法，不得抵扣进项税额；(2) 选项 BD：一般情况下，小规模纳税人不得自行对外开具增值税专用发票，但可以申请主管税务机关代开。

# 是否进口环节？何种纳税人？



## 纳税义务发生了吗？

### 考点 6：增值税纳税义务发生时间（★★★）

（一）纳税人销售货物、提供应税劳务的纳税义务发生时间

纳税人销售货物或提供应税劳务，先开具发票的，为开具发票的当天。否则，按销售结算方式的不同，具体为：

1. 采取直接收款方式销售货物的，不论货物是否发出，均为 **收到销售款或取得索取销售款凭据的当天**。

【案例】2017年 10月 31日，甲企业向乙企业销售货物，不含增值税销售额为 100万元，当日收讫全部货款，货物于 11月 1日发出。

【解析】虽然货物于 11月份发出，但甲企业收讫全部货款的时间为 10月份，其增值税纳税义务已于 10月份发生，甲企业上述业务应当在 10月份依法计算缴纳增值税。

2. 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，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，为 **书面合同约定的收款日期当天**，无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天。

【案例】甲企业采用分期收款方式向乙企业销售货物，按照合同约定乙企业 9月份应当支付 60万元，10月份应当支付 30万元，11月份应当支付 10万元。

【解析】

（1）甲企业 9月仅需就“60万元”依法计算缴纳增值税，10月份仅需就“30万元”依法计算缴纳增值税，11月份仅需就“10万元”依法计算缴纳增值税；

（2）如果甲企业 9月份仅收到 40万元，甲企业仍然应按照合同约定的应付金额“60万元”依法计算缴纳增值税。

4. 采取预收货款方式销售货物，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，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。

6. 销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款的凭据的当天。

7. 纳税人发生视同销售货物行为（委托他人代销货物、销售代销货物除外），为 **货物移送的当天**。

8. 纳税人进口货物，其纳税义务发生时间为 **报关进口的当天**。

（二）销售服务、无形资产、不动产的纳税义务发生时间

1. 销售服务、无形资产、不动产的增值税纳税义务发生时间通常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。

2. 纳税人提供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**。

【相关链接】采取预收货款方式销售货物，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。

【案例 1】甲企业本月初采用预收款方式向乙企业销售货物，货款全部收讫，但按照合同约定该货物应于下月末发出。

【解析】

（1）涉及的是采取预收款方式销售货物的纳税义务发生时间；

（2）甲企业本月就上述业务不需进行增值税处理，待下月末发出再依法计算缴纳增值税。

【案例 2】甲企业本月与乙企业签订合同，将闲置设备一台出租给乙企业，租期 2年，但全部租金于本月收讫。

【解析】

（1）涉及的是采取预收款方式提供租赁服务的纳税义务发生时间；

（2）甲企业本月应当就收讫的全部租赁款依法计算缴纳增值税。

预收款  
(增)

货物 发出

租赁 服务

3. 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。

4. 纳税人发生视同销售服务、无形资产或者不动产情形的，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。

【例题 1·单选题】根据营业税改征增值税试点相关规定，下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中，不正确的是（ ）。(2017年)

- A. 纳税人发生应税行为先开具发票的，为开具发票的当天
- B. 纳税人发生视同销售不动产的，为不动产权属变更的当天
- C. 纳税人提供租赁服务采取预收款方式的，为租期届满的当天
- D. 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

【答案】 C

【解析】选项 C：纳税人提供租赁服务采取预收款方式，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天。

【例题 2·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列关于增值税纳税义务发生时间的表述中，不正确的是（ ）。(2015年)

- A. 纳税人采取直接收款方式销售货物，为货物发出的当天
- B. 纳税人销售应税劳务，为提供劳务同时收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天
- C. 纳税人采取委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥委托收手续的当天
- D. 纳税人进口货物，为报关进口的当天

【答案】 A

【解析】选项 A：采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，增值税纳税义务发生时间均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天。

【例题 3·单选题】2017年 5月 8日，甲公司与乙公司签订了买卖电脑的合同，双方约定总价款为 80万元。6月 3日，甲公司就 80万元货款全额开具了增值税专用发票，6月 10日，甲公司收到乙公司第一笔货款 45万元，6月 25日，甲公司收到乙公司第二笔货款 35万元。根据增值税法律制度的规定，甲公司增值税纳税义务发生时间为（ ）。

- A. 5月 8日
- B. 6月 3日
- C. 6月 10日
- D. 6月 25日

【答案】 B

【解析】销售货物或者提供应税劳务的，其增值税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。