

第二章 增值税法

历年考情概况

考试年份	2024、2023、2022、2021、2020、2019
考试分值	20 分左右
考查形式	客观题、主观题
高频考点	增值税征收范围的一般规定、增值税征税范围的特殊行为、增值税销项税额的计算、准予抵扣的进项税额、不得抵扣进项税额

【考点一】增值税征收范围的一般规定 (★★★★)

运输相关	无运输工具承运、舱位承包、舱位互换	交通运输服务
	运输程租、期租、湿租（配备人员）	交通运输服务
	光租、干租（不配备人员）	现代服务— 租赁服务
	运输逾期票证收入	交通运输服务
	退票费、手续费	现代服务—其他现代服务
金融相关	非保本投资	不征税
	保本投资、固定收益投资	金融服务— 贷款服务
	转让股权	不征税
	转让股票（含限售股）	金融服务—金融商品转让
租赁相关	建筑设备出租+操作人员	建筑服务
	建筑设备出租	现代服务—租赁服务
	融资租赁	现代服务—租赁服务
	融资性售后回租	金融服务— 贷款服务
	不动产出租	现代服务—租赁服务
	酒店客房	生活服务—餐饮住宿服务
	提供会议场地+配套服务	现代服务—文化创意—会议展览
	不动产广告位出租	现代服务— 租赁服务—不动产经营租赁
	动产广告位出租	现代服务— 租赁服务—动产经营租赁
	通行费、停车费	现代服务— 租赁服务—不动产经营租赁

【考点二】增值税征税范围的特殊行为（★★★）

1. 视同发生应税销售行为

① 将货物交付其他单位或者个人代销

② 销售代销货物

a. 按实际售价计算销项税额；取得委托方增值税专用发票，可以抵扣进项税额。

b. 受托方收取的代销手续费，应按“现代服务”6%的税率征收增值税。

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**。

“用于销售”，是指受货机构发生以下情形之一的经营行为：

a. 向购货方开具发票

b. 向购货方收取款项

未发生上述两项情形的，则应由总机构统一缴纳增值税。

如受货机构只就部分货物向购买方开具发票或收取货款，则应区别不同情况计算并分别向总机构所在地或分支机构所在地纳税。

④ 将自产、委托加工的货物用于**非应税项目**⑤ 将自产、委托加工的货物用于**集体福利或者个人消费**

【提示】个人消费包括纳税人的交际应酬消费。

⑥ 将自产、委托加工或购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户

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其他单位或者个人

⑨ 单位或者个体工商户向其他单位或者个人无偿提供服务，**但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外**。

单位或者个人向其他单位或者个人无偿转让无形资产或者不动产，但用于公益事业或者以社会公众为对象的除外。

⑩ 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【提示】自 2019 年 1 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日，对单位或者个体工商户将自产、委托加工或购买的货物通过公益性社会组织、县级及以上人民政府及其组成部门和直属机构，或直接无偿捐赠给**目标脱贫地区的单位和个人**，免征增值税。在政策执行期限内，目标脱贫地区实现脱贫的，可继续适用上述政策。

2. 混合销售与兼营

项目	特点	税务处理
混合销售	一项销售行为既涉及货物又涉及服务	从主业
兼营	纳税人多元化经营，既涉及货物又涉及服务	分别核算纳税 未分别核算，从高适用税率
提示	纳税人销售活动板房、机器设备、钢结构件等自产货物的同时提供建筑、安装服务，不属于混合销售，应分别核算货物和建筑服务的销售额，分别适用不同的税率或征收率	

【考点三】增值税销项税额的计算（★★★★★）

（一）销项税额

1. 一般销售方式下的销售额

销售额为纳税人发生应税销售行为时向购买方收取的**全部价款和价外费用**。价外费用，是指价外收取的各种性质的收费，但下列项目不包括在内：

(1) 受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；

(2) 同时符合以下条件的**代垫运输费用**：

① 承运部门的运输费用发票开具给购买方的。

② 纳税人将该项发票转交给购买方的。

(3) 符合条件的代为收取的政府性基金或者行政事业性收费；

(4) 以委托方名义开具发票代委托方收取的款项；

(5) 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。

2. 特殊销售方式下的销售额

(1) 以折扣方式销售货物

三种折扣：

① **折扣销售（会计称之为商业折扣）**：同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可以按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论其财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。

② **销售折扣**（会计称之为现金折扣）：销售折扣不能从销售额中扣除。

③ **销售折让**：销售折让可以从销售额中扣除。

(2) 以旧换新方式销售货物

以旧换新销售，是纳税人在销售自己的货物时，有偿收回旧货物的行为。

税法规定：纳税人采取以旧换新方式销售货物的（金银首饰除外），应按新货物的同期销售价格确定销售额。

(3) 还本销售

还本销售是指纳税人在销售货物后，到一定期限由销售方一次或分次退还给购货方全部或部分价款。

税法规定：不得从销售额中减除还本支出，以新产品的市场售价作为计税依据。

(4) 以物易物

税法规定：双方都应作购销处理。以各自发出的货物核算销售额并计算销项税额，如果取得专用发票，则可以抵扣进项税。

(5) 包装物押金

① 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，时间在 1 年内，又未过期的，不并入销售额征税。

② 对收取的包装物押金，**逾期（超过 12 个月）并入销售额征税**。

应纳增值税 = 逾期押金 ÷ (1 + 税率) × 税率（税率为所包装货物的适用税率）

押金视为含增值税收入并入销售额征税时要换算为不含税销售额。

③ 对酒类产品包装物押金：

对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征收增值税。啤酒、黄酒押金按是否逾期处理。

【提示】消费税中，对销售除啤酒、黄酒外的其他酒类产品收取的包装物押金，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征收消费税。啤酒、黄酒因其从量征收消费税，包装物押金逾期不计算消费税。

3. 按差额确定销售额

服务	销售额	具体规定
金融商品转让	差额	销售额=卖出价-买入价 负差不能转入下年
经纪代理服务		扣除向委托方收取并代为支付的政府性基金或行政事业收费
航空运输企业		销售额不包括代收的机场建设费和代收其他企业客票代收转付的价款
客运场站服务		扣除支付给承运方的运费
旅游服务		扣除向购买方收取并支付给他人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和其他接团企业旅游费
房企一般纳税人销售房地产（选择简易计税老项目除外）		扣除受让土地时向政府部门支付的土地价款

【考点四】准予抵扣的进项税额（★★★★★）

1. 总述

类型	规定
以票抵税	(1) 从销售方取得的专票上注明的增值税额。
	(2) 从海关取得的海关进口 增值税专用发票缴款书上注明的增值税额 。
	(3) 从境外单位或个人购进劳务、服务、无形资产或不动产，自税务机关或扣缴义务人取得的 代扣代缴税款的完税凭证 上注明的增值税额。
计算抵税	购进农产品

2. 农产品进项税额抵扣

取得的扣税凭证	用途	可抵进项
海关进口增值税专用发票、9%专票	生产或加工 13%税率货物	扣税凭证上注明的增值税额+1%
	用于生产或提供 9%、6%等税率货物、服务	扣税凭证上注明的增值税额
农产品销售发票或收购发票、3%专票	生产或加工 13%税率货物	买价×10%
	用于生产或提供 9%、6%等税率货物、服务	金额×9%

3. 国内旅客运费可抵进项税额（2019.4.1 起）

支付的国际运费	不得抵扣进项税额
取得增值税电子普票的	发票上注明的税额

取得注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单	$(\text{票价} + \text{燃油附加费}) \div (1 + 9\%) \times 9\%$
取得 注明旅客身份信息 的铁路车票	票面金额 $\div (1 + 9\%) \times 9\%$
取得 注明旅客身份信息 的公路、水路等其他客票的	票面金额 $\div (1 + 3\%) \times 3\%$

4. 道路通行费进项税额的抵扣

财政票据、通行费不征税发票		不得抵扣进项税额
高速公路通行费	通行费电子发票（征税发票）	通行费发票上注明的增值税额
一级公路、二级公路	通行费电子发票（征税发票）	通行费发票上注明的增值税额
桥、闸通行费	通行费发票	通行费发票上注明的金额÷（1+5%）×5%

【考点五】不得抵扣进项税额（★★★★★）

1. 不得抵扣进项的范围

（1）用于简易计税项目、免税项目、集体福利或个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产和不动产。

【提示 1】购入材料等消耗品应准确划分可以抵扣和不可抵扣范围。如分不清楚可按销售额比例划分可以抵扣或不得抵扣部分。

【提示 2】专用于不得抵扣范围的固定资产、无形资产（不包括其他权益性无形资产）或不动产，不得抵扣进项；**混用的，可以抵扣全部进项。**

【提示 3】租入固定资产、不动产，混用的，可以抵扣全部进项。

【提示 4】其他权益性无形资产无论专用或混用于不得抵扣项目，均可抵扣进项。

（2）非正常损失的购进货物及相关劳务和交通运输服务。

（3）非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物（不含固定资产）、劳务和交通运输服务。

（4）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。

（5）非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

【提示 1】非正常损失，指因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律法规造成货物或不动产被依法没收、销毁、拆除。

【提示 2】自然灾害和正常损耗，其对应进项可以抵扣。

（6）购进的**贷款服务、餐饮服务、居民日常服务、娱乐服务。**

【提示 1】纳税人接受贷款服务向贷款方支付的有关投融资顾问费、手续费、咨询费等，不得抵扣进项。

【提示 2】住宿服务和旅游服务，符合规定可凭专用发票抵扣进项。

【提示 3】旅客运输服务，2019 年 4 月 1 日后符合条件的可凭票或计算抵扣进项。

2. 不得抵扣进项税额的计算

凭票抵扣情况	购入时取得专用发票
	不得抵扣的进项税额 = 价款 \times 税率或征收率

计算抵扣情况（免税农产品）	不得抵扣的进项税额 = 成本 / (1 - 扣除率) × 扣除率
无法划分用量	不得抵扣的进项税额 = 当期无法划分的全部进项税额 × (当期简易计税方法计税项目销售额 + 免征增值税项目销售额) ÷ 当期全部销售额 【提示】 主管税务机关可按上述公式依据年度数据对不得抵扣的进项税额进行清算，对差异进行调整。
已抵扣转不得抵扣	不得抵扣的进项税额 = 已抵扣进项税额 × 不动产净值率 不动产净值率 = (不动产净值 ÷ 不动产原值) × 100%
不得抵扣转可抵扣	可抵扣进项税额 = 增值税扣税凭证注明或计算的进项税额 × 不动产净值率
返利收入	对商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩的各种返还收入，应 冲减当期增值税进项 。 冲减进项 = 当期取得的返还资金 ÷ (1 + 税率) × 税率