# 第5章 销售额与销项税额——从2005起

## 5.1 销售额

### 5.1.1 [销售额的一般规定](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16138.html)——2005

销售额，是指纳税人发生应税交易取得的与之相关的价款，包括货币和非货币形式的经济利益对应的全部价款，不包括按照一般计税方法计算的销项税额和按照简易计税方法计算的应纳税额。

（《[增值税法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15578.html)》第十七条）

【[税收争议](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15720.html)：企业破产重整中以股票清偿债务，增值税处理按法院裁定价还是市场价？】

增值税为价外税，应税交易的销售额不包括增值税税额。

（《[增值税法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15578.html)》第七条）

### 5.1.2 特定事项销售额的规定

#### 5.1.2.1 [以人民币以外的货币结算销售额的折算](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16139.html)——2010

销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。

（《[增值税法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15578.html)》第十八条）

纳税人按照人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算，折合率可以选择销售额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应当在事先确定采用何种折合率，确定后12个月内不得变更。

（[财税[2016]36号附件1](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7031.html)第三十八条第二款）

#### 5.1.2.2 [纳税人采取折扣方式销售货物](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16140.html)——2015

纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同张发票上分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。

（[国税发[1993]154号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5528.html)第二条第二款）

[[国税函[2010]56号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1980.html%22%20%5Ct%20%22_self)规定，纳税人采取折扣方式销售货物，销售额和折扣额在同一张发票上分别注明是指销售额和折扣额在同一张发票上的“金额”栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税。未在同一张发票“金额”栏注明折扣额，而仅在发票的“备注”栏注明折扣额的，折扣额不得从销售额中减除。]

纳税人发生应税行为，将价款和折扣额在同一张发票上分别注明的，以折扣后的价款为销售额;未在同一张发票上分别注明的，以价款为销售额，不得扣减折扣额。

（[财税[2016]36号附件1](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7031.html)第四十三条）

##### 5.1.2.2.1 对出版单位委托发行图书、报刊、杂志等支付给发行单位的经销手续费，在征收增值税时是否允许从销售额中减除？

对出版单位委托发行图书、报刊、杂志等支付给发行单位的经销手续费，在征收增值税时按“折扣销售”的有关规定办理，如果销售额和支付的经销手续费在同一发票上分别注明的，可按减除经销手续费后的销售额征收增值税；如果经销手续费不在同一发票上注明，另外开具发票，不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除经销手续费。

（[国税函发〔1995〕288号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5271.html)第九条）

#### 5.1.2.3 [因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的销售额](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16141.html)——2020

纳税人适用简易计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的销售额，应当从当期销售额中扣减。扣减当期销售额后仍有余额造成多缴的税款，可以从以后的应纳税额中扣减。

（[财税[2016]36号附件1](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7031.html)第三十六条）

【[问答](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/10157.html)：质量扣款，应否开票？】

#### 5.1.2.3 [视同应税交易以及销售额为非货币形式的](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16142.html)——2025

发生本法第五条规定的视同应税交易以及销售额为非货币形式的，纳税人应当按照市场价格确定销售额。

（《[增值税法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15578.html)》第十九条）

#### 5.1.2.4 [以旧换新](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16143.html)——2030

纳税人采取以旧换新方式销售货物，应按新货物的同期销售价格确定销售额。

（[国税发[1993]154号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5528.html)第二第三款第一项）

##### 5.1.2.4.1 金银首饰以旧换新的销售额

考虑到金银首饰以旧换新业务的特殊情况，对金银首饰以旧换新业务，可以按销售方实际收取的不含增值税的全部价款征收增值税。

（[财税字〔1996〕74号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5100.html)第一条）

#### 5.1.2.5 [还本销售](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16144.html)——2035

纳税人采取还本销售方式销售货物，不得从销售额中减除还本支出。

（[国税发[1993]154号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5528.html)第二第三款第二项）

#### 5.1.2.6  [贷款服务](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16145.html)——2040

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。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第一项）

银行提供贷款服务按期计收利息的，结息日当日计收的全部利息收入，均应计入结息日所属期的销售额，按照现行规定计算缴纳增值税。

（[国家税务总局公告2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html)第六条）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c2254525/content.html%22%20%5Ct%20%22_self)：纳税人提供贷款服务，一般按月或按季结息。公告明确了纳税人结息日确认的利息收入如何确定增值税纳税义务发生时间问题。]

#### 5.1.2.7 [直接收费金融服务](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16146.html)——2045

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。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第二项）

#### 5.1.2.8 [贴现、转贴现](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16147.html)——2050

金融机构开展贴现、转贴现业务，自2018年1月1日起，金融机构开展贴现、转贴现业务，以其实际持有票据期间取得的利息收入作为贷款服务销售额计算缴纳增值税。此前贴现机构已就贴现利息收入全额缴纳增值税的票据，转贴现机构转贴现利息收入继续免征增值税。

（[财税〔2017〕58号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/499.html)第五条）

#### 5.1.2.9 [银行卡跨机构资金清算服务](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16148.html)——2055

发卡机构、清算机构和收单机构提供银行卡跨机构资金清算服务，按照以下规定执行：

##### 5.1.2.9.1 发卡机构

以其向收单机构收取的发卡行服务费为销售额，并按照此销售额向清算机构开具增值税发票。

（[国家税务总局公告2017年第11号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/557.html)第六条第一款）

##### 5.1.2.9.2 清算机构

以其向发卡机构、收单机构收取的网络服务费为销售额，并按照发卡机构支付的网络服务费向发卡机构开具增值税发票，按照收单机构支付的网络服务费向收单机构开具增值税发票。

（[国家税务总局公告2017年第11号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/557.html)第六条第二款第一项）

清算机构从发卡机构取得的增值税发票上记载的发卡行服务费，一并计入清算机构的销售额，并由清算机构按照此销售额向收单机构开具增值税发票。

（[国家税务总局公告2017年第11号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/557.html)第六条第二款第二项）

##### 5.1.2.9.3 收单机构

以其向商户收取的收单服务费为销售额，并按照此销售额向商户开具增值税发票。

（[国家税务总局公告2017年第11号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/557.html)第六条第三款）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c2572947/content.html%22%20%5Ct%20%22_self)：以典型的POS机刷卡消费为例（注：相关费用金额均为假设），消费者（持卡人）在商场用银行卡刷卡1000元购买了一台咖啡机，要实现货款从消费者的银行卡账户划转至商户账户，商户需要与收单机构（在商户安装刷卡终端设备的单位）签订服务协议，并向其支付服务费。除收单机构外，此过程中还需要清算机构（中国银联）和发卡机构（消费者所持银行卡的开卡行）提供相关服务并同时收取服务费。涉及的资金流为：（1）刷卡后，消费者所持银行卡的发卡机构从其卡账户中扣除咖啡机全款1000元；（2）发卡机构就这笔业务收取发卡行服务费6元，并需向清算机构支付网络服务费1元，因此，发卡机构扣除自己实际获得的5元（6-1=5）后，将货款余额995元（1000-5=995）转入清算机构；（3）清算机构扣减自己应分别向收单机构和发卡机构收取的网络服务费（各1元）后，将剩余款项993元（995-1-1=993）转入收单机构；（4）收单机构扣减自己实际获得的收单服务费3元，将剩余款项转入商户；（5）最终，商户获得咖啡机销售款，并支付了10元手续费，最终收到990元。
 在上述业务中，发卡机构应以6元为销售额，并向清算机构开具6元增值税发票，同时，可向清算机构索取1元增值税发票用于进项税抵扣；清算机构应以8元为销售额，并向发卡机构开具1元增值税发票，向收单机构开具7元增值税发票，同时，可向发卡机构索取6元增值税发票用于进项税抵扣；收单机构应向商户开具10元增值税发票，并可向清算机构索取7元增值税发票用于进项税抵扣。]

#### 5.1.2.10 [直销企业](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16149.html)——2060

##### 5.1.2.10.1 先将货物销售给直销员

直销企业的销售额为其向直销员收取的全部价款和价外费用。直销员将货物销售给消费者时，应按照现行规定缴纳增值税。

（[国家税务总局公告2013年第5号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1478.html)第一条）

##### 5.1.2.10.2 向消费者销售货物

直销企业通过直销员向消费者销售货物，直接向消费者收取货款，直销企业的销售额为其向消费者收取的全部价款和价外费用。

（[国家税务总局公告2013年第5号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1478.html)第二条）

本公告自2013年3月1日起施行。此前已发生但尚未处理的事项可按本公告规定执行。

#### 5.1.2.11 [对已使用过的固定资产无法确定销售额的](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16150.html)——2065

纳税人发生细则第四条规定固定资产视同销售行为，对已使用过的固定资产无法确定销售额的，以固定资产净值为销售额。

（[财税[2008]170号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2297.html)第六条）

### 5.1.3 差额销售额

#### 5.1.3.1 差额销售额的项目

##### 5.1.3.1.1 [建筑业类的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16151.html)——2070

###### 5.1.3.1.1.1 纳税人提供建筑服务适用简易计税方法的

试点纳税人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扣除支付的分包款后的余额为销售额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第九项）

纳税人提供建筑服务，按照规定允许从其取得的全部价款和价外费用中扣除的分包款，是指支付给分包方的全部价款和价外费用。

（[国家税务总局公告2019年第31号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/112.html)第七条）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c5136974/content.html%22%20%5Ct%20%22_self)：纳税人提供特定建筑服务，可按照现行政策规定，以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额计税。总包方支付的分包款是打包支出的概念，即其中既包括货物价款，也包括建筑服务价款。因此，《公告》明确，纳税人提供建筑服务，按照规定允许从取得的全部价款和价外费用中扣除的分包款，是指支付给分包方的全部价款和价外费用。]

##### 5.1.3.1.2 [金融业类的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16152.html)——2075

###### 5.1.3.1.2.1 融资性售后回租

经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，提供融资性售后回租服务，以取得的全部价款和价外费用(不含本金)，扣除对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额作为销售额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第二一目）

5.1.3.1.2.1.1 根据2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务

试点纳税人根据2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务，可继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第三目）

继续按照有形动产融资租赁服务缴纳增值税的试点纳税人,经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的，根据2016年4月30日前签订的有形动产融资性售后回租合同，在合同到期前提供的有形动产融资性售后回租服务，可以选择以下方法之一计算销售额：

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第三目）

1.以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除向承租方收取的价款本金，以及对外支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第三目）

纳税人提供有形动产融资性售后回租服务，计算当期销售额时可以扣除的价款本金，为书面合同约定的当期应当收取的本金。无书面合同或者书面合同没有约定的，为当期实际收取的本金。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第三目）

试点纳税人提供有形动产融资性售后回租服务，向承租方收取的有形动产价款本金，不得开具增值税专用发票，可以开具普通发票。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第三目）

2.以向承租方收取的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息后的余额为销售额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第三目）

###### 5.1.3.1.2.2 金融商品转让类

按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第三项第一目）

转让金融商品出现的正负差，按盈亏相抵后的余额为销售额。

若相抵后出现负差，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额相抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一个会计年度。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第三项第二目）

金融商品的买入价，可以选择按照加权平均法或者移动加权平均法进行核算，选择后36个月内不得变更。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第三项第三目）

单位将其持有的限售股在解禁流通后对外转让的，按照以下规定确定买入价：

1.上市公司实施股权分置改革时，在股票复牌之前形成的原非流通股股份，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司完成股权分置改革后股票复牌首日的开盘价为买入价。

（[国家税务总局公告2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html)第五条第一款）

2.公司首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司股票首次公开发行（IPO）的发行价为买入价。

（[国家税务总局公告2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html)第五条第二款）

3.因上市公司实施重大资产重组形成的限售股，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司因重大资产重组股票停牌前一交易日的收盘价为买入价。

（[国家税务总局公告2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html)第五条第三款）

 [[国家税务总局公告2019年第31号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/112.html%22%20%5Ct%20%22_self)第十条第二款规定：上市公司因实施重大资产重组多次停牌的，《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（国家税务总局公告2016年第53号发布，国家税务总局公告2018年第31号修改）第五条第（三）项所称的“股票停牌”，是指中国证券监督管理委员会就上市公司重大资产重组申请作出予以核准决定前的最后一次停牌。]

【思考：上述解禁日，是以有关登记机关在相关系统中的解禁日为准，还是以企业承诺的解禁日为准？】

上市公司因实施重大资产重组形成的限售股，以及股票复牌首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，因重大资产重组停牌的，按照《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（[国家税务总局公告2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html%22%20%5Ct%20%22_self)）第五条第（三）项的规定确定买入价；在重大资产重组前已经暂停上市的，以上市公司完成资产重组后股票恢复上市首日的开盘价为买入价。

（[国家税务总局公告2018年第42号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/320.html)第四条）

4.纳税人转让因同时实施股权分置改革和重大资产重组而首次公开发行股票并上市形成的限售股，以及上市首日至解禁日期间由上述股份孳生的送、转股，以该上市公司股票上市首日开盘价为买入价，按照“金融商品转让”缴纳增值税。

（[国家税务总局公告2019年第31号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/112.html)第十条第一款）

单位将其持有的限售股在解禁流通后对外转让，按照《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（[2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html%22%20%5Ct%20%22_self)）第五条规定确定的买入价，低于该单位取得限售股的实际成本价的，以实际成本价为买入价计算缴纳增值税。

（[国家税务总局公告2020年第9号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7040.html)第四条）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c5149069/content.html%22%20%5Ct%20%22_self)：按照增值税对股权投资不征税、股票（金融商品）转让增值部分征税的税制安排，《国家税务总局关于营改增试点若干征管问题的公告》（[2016年第53号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/685.html%22%20%5Ct%20%22_self)，以下称53号公告）按照限售股的形成原因，明确了限售股买入价的确定原则。按照有利于纳税人原则，针对53号公告规定的买入价低于纳税人取得限售股实际成本的特殊情形，公告进一步明确，按照53号公告确定的买入价低于该单位取得限售股实际成本价的，以实际成本价为买入价计算缴纳增值税。

举例说明：A公司投资B公司股权初始投资成本为20元/股，后续B公司首次公开发行股票并上市，A公司在持有B公司限售股解禁后卖出价为40元/股。如果上市发行价为30元/股，则A公司转让B公司限售股按照卖出价减发行价的余额10元/股（=40-30）计算缴纳增值税；如果上市发行价为10元/股，则A公司转让B公司限售股按照卖出价减实际成本价的余额20元/股（=40-20）计算缴纳增值税。]

5.1.3.1.2.2.1 无偿转让股票的计价问题

纳税人无偿转让股票时，转出方以该股票的买入价为卖出价，按照“金融商品转让”计算缴纳增值税；在转入方将上述股票再转让时，以原转出方的卖出价为买入价，按照“金融商品转让”计算缴纳增值税。

（[财政部 税务总局公告2020年第40号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7370.html)第一条）

本公告自发布之日起执行。此前已发生未处理的事项，按本公告规定执行。

（[财政部 税务总局公告2020年第40号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7370.html)第四条）

###### 5.1.3.1.2.3 银行业金融机构、金融资产管理公司不良债权以物抵债

银行业金融机构、金融资产管理公司中的增值税一般纳税人处置抵债不动产，可选择以取得的全部价款和价外费用扣除取得该抵债不动产时的作价为销售额，适用9%税率计算缴纳增值税。

（[财政部 税务总局公告2023年第35号](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/13199.html)第一条第一项）

按照上述规定从全部价款和价外费用中扣除抵债不动产的作价，应当取得人民法院、仲裁机构生效的法律文书。

　　（[财政部 税务总局公告2023年第35号](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/13199.html)第一条第二项）

选择上述办法计算销售额的银行业金融机构、金融资产管理公司，接收抵债不动产取得增值税专用发票的，其进项税额不得从销项税额中抵扣；处置抵债不动产时，抵债不动产作价的部分不得向购买方开具增值税专用发票。

（[财政部 税务总局公告2023年第35号](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/13199.html)第一条第三项）

根据《财政部 税务总局关于银行业金融机构、金融资产管理公司不良债权以物抵债有关税收政策的公告》（[财政部 税务总局公告2022年第31号](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/11657.html)）有关规定计算增值税销售额的，按照上述规定执行。

（[财政部 税务总局公告2023年第35号](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/13199.html)第一条第四项）

本公告执行期限为2023年8月1日至2027年12月31日。本公告发布之前已征收入库的按照上述规定应予减免的税款，可抵减纳税人以后月份应缴纳的税款或办理税款退库。已向处置不动产的购买方全额开具增值税专用发票的，将上述增值税专用发票追回后方可适用本公告第一条的规定。

　　（[财政部 税务总局公告2023年第35号](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/13199.html)第七条）

##### 5.1.3.1.3 [现代服务业类的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16153.html)——2080

###### 5.1.3.1.3.1 一般纳税人客运场站服务

试点纳税人中的一般纳税人(以下称一般纳税人)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。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第七项）

###### 5.1.3.1.3.2 航空运输服务，

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。

 （[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第六项）

###### 5.1.3.1.3.3 航空代理票务

5.1.3.1.3.3.1 代理境内票务

航空运输销售代理企业提供境内机票代理服务，自2018年7月25日起，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给航空运输企业或其他航空运输销售代理企业的境内机票净结算款和相关费用后的余额为销售额。其中，支付给航空运输企业的款项，以国际航空运输协会（IATA）开账与结算计划（BSP）对账单或航空运输企业的签收单据为合法有效凭证；支付给其他航空运输销售代理企业的款项，以代理企业间的签收单据为合法有效凭证。航空运输销售代理企业就取得的全部价款和价外费用，向购买方开具行程单，或开具增值税普通发票。

（[国家税务总局公告2018年第42号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/320.html)第二条）

5.1.3.1.3.3.2 代理境外票务

自2018年1月1日起，航空运输销售代理企业提供境外航段机票代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向客户收取并支付给其他单位或者个人的境外航段机票结算款和相关费用后的余额为销售额。其中，支付给境内单位或者个人的款项，以发票或行程单为合法有效凭证；支付给境外单位或者个人的款项，以签收单据为合法有效凭证，税务机关对签收单据有疑义的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明。

（[财税〔2017〕90号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/433.html)第三条第一款）

航空运输销售代理企业，是指根据《航空运输销售代理资质认可办法》取得中国航空运输协会颁发的“航空运输销售代理业务资质认可证书”，接受中国航空运输企业或通航中国的外国航空运输企业委托，依照双方签订的委托销售代理合同提供代理服务的企业。

（[财税〔2017〕90号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/433.html)第三条第二款）

###### 5.1.3.1.3.4 融资租赁服务

5.1.3.1.3.4.1 经人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人，

提供融资租赁服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除支付的借款利息(包括外汇借款和人民币借款利息)、发行债券利息和车辆购置税后的余额为销售额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第一目）

5.1.3.1.3.4.2 经商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准的从事融资租赁业务的试点纳税人

2016年5月1日后实收资本达到1.7亿元的，从达到标准的当月起按照上述第(1)、(2)、(3)点规定执行;2016年5月1日后实收资本未达到1.7亿元但注册资本达到1.7亿元的，在2016年7月31日前仍可按照上述第(1)、(2)、(3)点规定执行，2016年8月1日后开展的融资租赁业务和融资性售后回租业务不得按照上述第(1)、(2)、(3)点规定执行。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第五项第四目）

《[财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知](http://www.shui5.cn/article/ce/86646.html)》（[财税〔2016〕36号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/790.html%22%20%5Ct%20%22_self)）所称“人民银行、银监会或者商务部批准”、“商务部授权的省级商务主管部门和国家经济技术开发区批准”从事融资租赁业务（含融资性售后回租业务）的试点纳税人（含试点纳税人中的一般纳税人），包括经上述部门备案从事融资租赁业务的试点纳税人。

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第六条）

###### 5.1.3.1.3.5 经纪代理服务

以取得的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为销售额。向委托方收取的政府性基金或者行政事业性收费，不得开具增值税专用发票。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第四项）

###### 5.1.3.1.3.6 签证代理服务

纳税人提供签证代理服务，以取得的全部价款和价外费用，扣除向服务接受方收取并代为支付给外交部和外国驻华使（领）馆的签证费、认证费后的余额为销售额。向服务接受方收取并代为支付的签证费、认证费，不得开具增值税专用发票，可以开具增值税普通发票。

（[国家税务总局公告2016年第69号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/630.html)第七条）

###### 5.1.3.1.3.7 代理进口免税货物

纳税人代理进口按规定免征进口增值税的货物，其销售额不包括向委托方收取并代为支付的货款。向委托方收取并代为支付的款项，不得开具增值税专用发票，可以开具增值税普通发票。

（[国家税务总局公告2016年第69号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/630.html)第八条）

###### 5.1.3.1.3.8 代理境外考试服务

详见：

###### 5.1.3.1.3.9 人力资源外包服务

详见：

###### 5.1.3.1.3.10 提供劳务派遣服务

5.1.3.1.3.10.1 一般纳税人提供劳务派遣服务，

详见：

5.1.3.1.3.10.2 小规模纳税人提供劳务派遣服务

小规模纳税人提供劳务派遣服务，可以按照《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》（[财税〔2016〕36号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/790.html%22%20%5Ct%20%22_self)）的有关规定，以**取得的全部价款和价外费用为销售额**，按照简易计税方法**依3%的征收率**计算缴纳增值税；也可以**选择差额纳税**，以取得的全部价款和价外费用，扣除代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金后的余额为销售额，**按照简易计税方法依5%的征收率**计算缴纳增值税。

（[财税〔2016〕47号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/768.html)第一条第二款）

###### 5.1.3.1.3.11 安全保护服务

详见：

##### 5.1.3.1.4 [生活服务类的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16154.html)——2085

###### 5.1.3.1.4.1 旅游服务

试点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。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第八项第一目）

纳税人提供旅游服务，将火车票、飞机票等交通费发票原件交付给旅游服务购买方而无法收回的，以交通费发票复印件作为差额扣除凭证。

（[国家税务总局公告2016年第69号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/630.html)第九条）

##### 5.1.3.1.5 [无形资产类的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16155.html)——2090

纳税人转让2016年4月30日前取得的土地使用权，可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去取得该土地使用权的原价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算缴纳增值税。

（[财税〔2016〕47号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/768.html)第三条第二款第二项）

##### 5.1.3.1.6 [不动产类的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16156.html)——2095

###### 5.1.3.1.6.1 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)

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。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十项第一目）

5.1.3.1.6.1.1 向政府部门支付的土地价款

《营业税改征增值税试点有关事项的规定》（[财税〔2016〕36号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html%22%20%5Ct%20%22_self)）第一条第（三）项第 10点中“向政府部门支付的土地价款”，包括土地受让人**向政府部门**支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益等。

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第七条第一款）

5.1.3.1.6.1.1.1 房地产开发企业（包括多个房地产开发企业组成的联合体）受让土地向政府部门支付土地价款后，设立项目公司对该受让土地进行开发

房地产开发企业（包括多个房地产开发企业组成的联合体）受让土地向政府部门支付土地价款后，设立项目公司对该受让土地进行开发，同时符合下列条件的，可由项目公司按规定扣除房地产开发企业向政府部门支付的土地价款。

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第八条）

（1）房地产开发企业、项目公司、政府部门三方签订变更协议或补充合同，将土地受让人变更为项目公司;

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第八条第一款）

（2）政府部门出让土地的用途、规划等条件不变的情况下，签署变更协议或补充合同时，土地价款总额不变；

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第八条第二款）

（3）项目公司的全部股权由受让土地的房地产开发企业持有。

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第八条第三款）

5.1.3.1.6.1.1.2 向其他单位和个人支付的拆迁补偿费用

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），在取得土地时**向其他单位或个人**支付的拆迁补偿费用，也允许在计算销售额时扣除。纳税人按上述规定扣除拆迁补偿费用时，应提供拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等能够证明拆迁补偿费用真实性的材料。

（[财税[2016]140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html)第七条第二款）

房地产开发企业向政府部门支付的土地价款，以及向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用，按照[财税〔2016〕140号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/596.html%22%20%5Ct%20%22_self)文件第七、八条规定，允许在计算销售额时扣除但未扣除的，从2016年12月份（税款所属期）起按照现行规定计算扣除。

（[国家税务总局公告2016年第86号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/608.html)第一条）

房地产老项目，是指《建筑工程施工许可证》注明的合同开工日期在2016年4月30日前的房地产项目。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十项第二目）

###### 5.1.3.1.6.2 非自建不动产销售

5.1.3.1.6.2.1 一般纳税人，销售其2016年4月30日前取得(不含自建)的不动产

可以选择适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第八款第一项）

5.1.3.1.6.2.2 小规模纳税人销售其取得(不含自建)的不动产(不含个体工商户销售购买的住房和其他个人销售不动产)

应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在不动产所在地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第八款第五项）

5.1.3.1.6.2.3 其他个人销售其取得(不含自建)的不动产(不含其购买的住房)，

应以取得的全部价款和价外费用减去该项不动产购置原价或者取得不动产时的作价后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第八款第十一项）

#### 5.1.3.2 [扣除价款的有效凭证的差额计税](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16157.html)——2100

试点纳税人按照上述规定从全部价款和价外费用中扣除的价款，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的有效凭证。否则，不得扣除。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项）

上述凭证是指：

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第一目）

（一）支付给境内单位或者个人的款项，以发票为合法有效凭证。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第一目）

（二）支付给境外单位或者个人的款项，以该单位或者个人的签收单据为合法有效凭证，税务机关对签收单据有疑议的，可以要求其提供境外公证机构的确认证明。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第一目）

（三）缴纳的税款，以完税凭证为合法有效凭证。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第一目）

（四）扣除的政府性基金、行政事业性收费或者向政府支付的土地价款

以省级以上(含省级)财政部门监(印)制的财政票据为合法有效凭证。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第一目）

（五）国家税务总局规定的其他凭证。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第一目）

上述凭证属于增值税扣税凭证的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

（[财税[2016]36号附件2](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7032.html)第一条第三款第十一项第二目）

### 5.1.4 核定销售额

#### 5.1.4.1 [税务机关可以核定的情形](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16158.html)——2105

销售额明显偏低或者偏高且无正当理由的，税务机关可以依照《中华人民共和国税收征收管理法》和有关行政法规的规定核定销售额。

（《[增值税法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15578.html)》第二十条）

【思考：销售额明显偏高，购买方税务机关可否核定？——购买方主管税务机关若据此进行有关纳税调整似乎理由并不充分——详见：2025年1月7日，《[中国税务报](https://www.ctaxnews.net.cn/paper/pc/layout/202501/07/node_07.html)》第7版】

【[税收争议](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15720.html)：企业破产重整中以股票清偿债务，增值税处理按法院裁定价还是市场价？】

不具有合理商业目，是指以谋取税收利益为主要目的，通过人为安排，减少、免除、推迟缴纳增值税税款，或者增加退还增值税税款。

（[财税[2016]36号附件1](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7031.html)第四十四条第二款）

[思考：**某房地产开发企业，从政府受让生地，开发商就地安置了255户原住民，安置面积25415平方米，实际只按政府拆迁办确定的价格收取了超面积价款2100万元（市场公允价值约3.5亿元），——该价值明显偏低，是否认为有正当理由**？——参考答案：如拆迁办执行的是政府职能，接受了政府的价格，可认为具有合理的商业目的]

#### 5.1.4.2 [核定的方法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16159.html)——2110

按下列顺序确定销售额：

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十六条）

1、按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十六条第一款）

2、其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十六条第二款）

3、按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：

组成计税价格=成本×（1+成本利润率）

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十六条第三款第一项）

（1）公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十六条第三款第三项）

（2）纳税人因销售价格明显偏低或无销售价格等原因，按法规需组成计税价格确定销售额的，其组价公式中的成本利润率为10％。但属于应从价定率征收消费税的货物，其组价公式中的成本利润率，为《[消费税若干具体问题的法规](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5530.html%22%20%5Ct%20%22_self)》中法规的成本利润率。

（[国税发[1993]154号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5528.html)第二条第四款）

（3）属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加计消费税额。

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十六条第三款第二项）

【[稽查案例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/10022.html)：安徽J置业有限公司偷税案——抵押并不转移标的物权属，J公司已开具发票并为张某办理了房屋权属变更手续，其行为实际上已构成销售，但销售价格明显偏低，导致了少缴税款。J公司提出异议，对销售价格明显偏低的认定不服。为增强公信力，检查组提请宣城市物价局对该房产进行价格认证，物价局价格认证中心鉴定后，确认该房产同期销售总价为3300万元，至此，J公司对价格认证结果表示接受。】

##### 5.1.4.2.1 二手房评估价格争议问题

当前在不动产交易税收征管中，地税机关依据政府认可的第三方做出的市场评估价格，建立二手房评估系统，判断纳税人申报的成交价格是否明显偏低，杜绝“阴阳”合同，堵塞征管漏洞。营改增后，税务机关在核定计税价格工作中，应继续沿用原二手房评估系统。当纳税人申报的不动产交易成交价格明显偏低时，应首先利用二手房评估系统核定计税价格，在双方有争议无法协调时，再参照第三方中介做出的市场评估价格进行确定。

（[税总函〔2016〕181号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/782.html)第二条）

## 5.2 价外费用

### 5.2.1 [价外费用包括](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16160.html)——2115

条例第六条第一款所称价外费用，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。

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条）

【[税收争议](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15460.html)：催收货款的利息，如何缴税？】

【[研究](https://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/12975.html)：提供质量保证服务：财税处理可分“三步走”——**服务提供方在销售的同时，收取的延保费用，属于增值税价外费用，应与销售额合并按13%开具发票；若不是在销售同时收取的延保费用，需要单独按照相应服务适用单独税率**。——延保费用，究竟是按相应服务适用单独税率，还是按修理修配适用税率？】

#### 5.2.1.1 财政补贴

纳税人取得的财政补贴收入，与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，应按规定计算缴纳增值税。纳税人取得的其他情形的财政补贴收入，不属于增值税应税收入，不征收增值税。

（[国家税务总局公告2019年第45号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/84.html)第七条第一款）

【[税案争议](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/11394.html)：燃气公司取得的燃气配套费收入，是否属于财政补贴？是否应缴纳增值税？税率是多少？】

本公告实施前，纳税人取得的中央财政补贴继续按照《国家税务总局关于中央财政补贴增值税有关问题的公告》（[2013年第3号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1471.html%22%20%5Ct%20%22_self)）执行；已经申报缴纳增值税的，可以按现行红字发票管理规定，开具红字增值税发票将取得的中央财政补贴从销售额中扣减。

（[国家税务总局公告2019年第45号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/84.html)第七条第二款）

[[总局解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c5142085/content.html%22%20%5Ct%20%22_self)：《中华人民共和国增值税暂行条例》第六条明确“销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用”,由于中央财政补贴不属于向“购买方收取”，《国家税务总局关于中央财政补贴增值税有关问题的公告》（2013年第3号）明确“纳税人取得的中央财政补贴，不属于增值税应税收入，不征收增值税”。

2017年底，《国务院关于废止<中华人民共和国营业税暂行条例>和修改<中华人民共和国增值税暂行条例>的决定》（[国务院令第691号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/465.html%22%20%5Ct%20%22_self)）对《中华人民共和国增值税暂行条例》进行了修改，将第六条修改为“销售额为纳税人发生应税销售行为收取的全部价款和价外费用”。因此，纳税人取得的财政补贴收入，与其销售货物、劳务、服务、无形资产、不动产的收入或者数量直接挂钩的，应按规定计算缴纳增值税。纳税人取得的其他情形的财政补贴收入，不属于增值税应税收入，不征收增值税。]

#### 5.2.1.2 出租出借包装物收取的押金

从1995年6月1日起，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，无论是否返还以及会计上如何核算，均应并入当期销售额征税。

（[国税发[1995]192号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5215.html)第三条）

纳税人为销售货物而出租出借包装物收取的押金，单独记帐核算的，不并入销售额征税。但对因逾期未收回包装物不再退还的押金，应按所包装货物的适用税率征收增值税。

（[国税发[1993]154号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5528.html)第二条第一款）

据《国务院关于第三批取消和调整行政审批项目的决定》（国发[2004]16号），《国家税务总局关于印发〈增值税问题解答（之一）〉的通知》（[国税函[1995]288号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5271.html%22%20%5Ct%20%22_self)）第十一条“个别包装物周转使用期限较长的，报经税务征收机关确定后，可适当放宽逾期期限”的规定取消后，为了加强管理工作，现就有关问题明确如下：

纳税人为销售货物出租出借包装物而收取的押金，无论包装物周转使用期限长短，超过一年（含一年）以上仍不退还的均并入销售额征税。

本通知自2004年7月1日起执行。

（[国税函[2004]827号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3567.html)）

#### 5.2.1.3 原油管理费征收增值税问题

根据国务院批准下发的《关于进一步完善原油、成品油流通体制改革意见的通知》精神，经国家计委批准，自1996年1月1日起，中国石油天然气总公司在国家法规的原油一、二档出厂价格的基础上，每吨收取4元的原油管理费。对原油管理费如何征税问题，经研究，现明确如下：

按照《[中华人民共和国增值税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/465.html%22%20%5Ct%20%22_self)》的有关法规，纳税人销售货物或者应税劳务的销售额包括向购买方收取的全部价款和价外费用。原油管理费是在国家法规的原油一、二档出厂价格的基础上按销售原油数量收取的，属于价外费用的一部分，因此，应按增值税的有关法规征收增值税。原油管理费征税后集中到总公司的部分，按《国家税务总局关于原泊管理费缴纳营业税问题的复函》（国税函发[1996]101号）文件的法规不再征收营业税。

（[国税发[1996]111号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5132.html)）

#### 5.2.1.4 铁路支线维护费征收增值税问题

按照《[中华人民共和国增值税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/465.html%22%20%5Ct%20%22_self)》的有关法规，纳税人销售货物或者应税劳务的销售额包括向购买方收取的全部价款和价外费用。你省煤炭生产企业用自备铁路专用线运输煤炭取得的“铁路支线维护费”是在销售煤炭环节收取的，属于增值税条例法规的价外费用，因此，应按增值税的有关法规征收增值税。

（[国税函发[1996]561号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5108.html)）

#### 5.2.1.5 对福建雪津啤酒有限公司收取经营保证金征收增值税问题

根据《[中华人民共和国增值税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/465.html%22%20%5Ct%20%22_self)》及[实施细则](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html%22%20%5Ct%20%22_self)有关价外费用的规定，福建雪津啤酒有限公司收取未退还的经营保证金，属于经销商因违约而承担的违约金，应当征收增值税；对其已退还的经营保证金，不属于价外费用，不征收增值税。

（[国税函[2004]416号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3625.html)）

### 5.2.2 [不属于价外费用](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16161.html)——2120

#### 5.2.2.1 代收的政府性基金或行政事业性收费

代为收取并符合本办法第十条规定的政府性基金或者行政事业性收费。

（[财税[2016]36号附件1](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7031.html)第三十七条第二款第一项）

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：

（1）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；

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第三款第一项）

（2）收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第三款第二项）

（3）所收款项全额上缴财政。

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第三款第三项）

#### 5.2.2.2 代委托方收取的款项

以委托方名义开具发票代委托方收取的款项。

（[财税[2016]36号附件1](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/7031.html)第三十七条第二款第二项）

#### 5.2.2.3 代收代缴消费税

受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第一款）

#### 5.2.2.4 代收保险费、车购税、牌照费

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。

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第四款）

#### 5.2.2.5 代垫运费

同时符合以下条件的代垫运输费用：

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第二款）

（1）承运部门的运输费用发票开具给购买方的；

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第二款第一项）

（2）纳税人将该项发票转交给购买方的。

（[《增值税暂行条例实施细则》](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1680.html)第十二条第二款第二项）

#### 5.2.2.6 燃油电厂取得发电补贴

根据《[中华人民共和国增值税暂行条例](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/465.html%22%20%5Ct%20%22_self)》第六条规定，应税销售额是指纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用。因此，各燃油电厂从政府财政专户取得的发电补贴不属于规定的价外费用，不计入应税销售额，不征收增值税。

（[国税函[2006]1235号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2848.html)）

### 5.2.3 [价外费用的含税换算](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16162.html)——2125

对增值税一般纳税人（包括纳税人自己或代其他部门）向购买方收取的价外费用和逾期包装物押金，应视为含税收入，在征税时换算成不含税收入并入销售额计征增值税。

（[国税发[1996]155号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/5102.html)第一条）

## 5.3 [销项税额](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/16163.html)——2130

销项税额，是指纳税人发生应税交易，按照销售额乘以本法规定的税率计算的增值税税额。

（《[增值税法](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/15578.html)》第十六条第一款）

【[2023税务司法案例](https://www.ssfb86.com/index/News/detail/newsid/14738.html)：装饰装修合同涉税纠纷案——重庆航某公司与国某公司装饰装修合同纠纷案〔（2021）渝0105民初467号〕】