

2021 涉税服务实务

主讲教师：陈曦

第三章 涉税专业服务程序与方法

考情分析

本章是绝对重点章节。

考核单选题、多选题、简答题（必考）、综合题（必考）。

注：鉴于本章和第五章纳税申报代理服务联系紧密，建议放在一起学。

历年考情

考试时间	题型与题量	分值
2020	单选题×3，多选题×5，简答题×4，综合题×2	96.5
2019	单选题×5，多选题×2，简答题×4，综合题×2	91.5
2018	单选题×7，多选题×2，简答题×3，综合题×2	86.5

第三章 涉税专业服务程序与方法

第一节 涉税专业服务基本程序

第二节 纳税审核方法概述

第三节 货物劳务税纳税审核方法及申报代理—增值税

第四节 货物劳务税纳税审核方法及申报代理—消费税

第五节 所得税纳税审核方法及申报代理—企业所得税

第六节 所得税纳税审核方法及申报代理—个人所得税

第七节 其他税种纳税审核方法及申报代理

第八节 社会保险费审核方法

第一节 涉税专业服务基本程序

涉税专业服务业务程序,是指税务师事务所及其涉税服务人员提供涉税专业服务的业务流程。



【知识点 1】信任保护原则

税务师事务所及其涉税服务人员提供涉税专业服务，实行信任保护原则。

存在下列情形之一的，税务师事务所及其涉税服务人员有权终止业务：

1. 委托人违反法律、法规及相关规定的；
2. 委托人提供不真实、不完整资料信息的；
3. 委托人不按照业务结果进行申报的；
4. 其他因委托人原因限制业务实施的情形。

注：如已完成部分约定业务，应当按照协议约定收取费用，并就已完成事项进行免责性声明，由委托人承担相应责任，税务师事务所及其涉税服务人员不承担该部分责任。

【知识点 2】涉税专业服务业务承接程序

涉税专业服务业务承接，是指税务师事务所与委托人在确定是否接受或保持业务委托关系前，就涉税专业服务进行调查、评估并签署业务委托协议的业务活动。

一、承接业务的前提

税务师事务所承接涉税专业服务应当具备下列条件：

税务师事务所 及其涉税服务人员	具备从事涉税专业服务的相应专业资质 能够承担相应的风险与责任
涉税服务人员	具有相应的专业服务能力 能够获取有效资料和必要工作条件

二、承接前的调查评估

（一）基本要求

税务师事务所及其涉税服务人员在确定是否接受和保持业务委托关系前，项目负责人应当对委托人的情况进行调查和评估，充分评估项目风险；重大项目，应由税务师事务所业务负责人对项目负责人的评估情况进行评价和决策。

（二）调查评估的业务环境情况

应当对下列业务环境情况进行调查和评估：

1. 委托人基本情况、经营情况及财务状况；
2. 委托人的信誉、诚信可靠性及税法遵从度；
3. 委托人的委托目的和目标；
4. 内部控制制度及执行情况；
5. 财务会计制度及执行情况；
6. 税务风险管理制度及执行情况；
7. 是否存在以前年度受到税务机关处罚情况；
8. 其他对涉税服务人员执业质量情形的影响。

三、业务委托协议的签订

需要注意的事项：

1. 税务师事务所与委托人签订业务委托协议后，应当向税务机关报送《涉税专业服务协议要素信息采集表》，并获取协议信息采集编号。

如协议内容发生变更或提前终止的，也应当使用《涉税专业服务协议要素信息采集表》向税务机关报送协议变更内容。

2. 税务师事务所不得在业务委托协议中做出超越自身专业胜任能力和影响独立性的承诺：

不得做出对预测事项和未来事项的承诺；

不得做出承担委托人决策责任的承诺。

3. 双方义务

税务师事务所的义务 包括但不限于	(1) 遵守相关法律法规和涉税专业服务业务规范
	(2) 在约定期限和特定目的下提供涉税专业服务
	(3) 对于执业过程中知悉的委托人及其指向第三人的商业秘密, 无论业务委托协议是否成立, 均不得泄露或者不正当使用
委托人及其 指向第三人的义务 包括但不限于	(1) 提供必要的资料和工作协助
	(2) 保证提供资料的真实性、合法性和完整性
	(3) 恰当使用业务成果 【提示】 业务委托协议中应当约定除法律法规另有规定外, 业务成果仅供协议中明确的使用者使用, 并约定使用不当的责任

4. 税务师事务所签订业务委托协议后, 应当获取委托人出具的授权委托书以及委托人管理层对其提供的会计资料和纳税资料的真实性、合法性和完整性负责的承诺声明。

四、业务委派

税务师事务所在承接业务或签订协议过程中, 根据实施委托事项的需要, 成立项目组, 配备项目组织结构。

项目组织结构一般可设为项目负责人、项目经理、项目助理三级。

(一) 项目负责人

项目负责人是项目最高负责人, 全面负责项目管理工作, 对项目质量承担最终责任, 并对项目组其他成员的工作进行督导和复核。

(二) 项目经理

项目理由项目负责人选定, 是项目具体承办人, 主要负责项目组人员安排和指导、底稿复核以及与委托人沟通等工作。

(三) 项目助理

项目理由项目经理选定, 是项目具体细节工作的执行人员, 接受项目负责人和项目经理对其工作的安排和指导。

(四) 利用专家协助工作

项目负责人可以根据涉税专业服务业务需要, 请求本机构内部或外部相关领域的专家协助工作。

项目负责人应当对专家的工作成果负责。

【知识点 3】涉税专业服务业务计划制定

(一) 业务计划制定的基本要求

业务计划的 制定主体	项目负责人	应当制定业务计划
	项目组成员	应当参与制定业务计划, 并执行业务计划
业务计划的 分解与合并	对业务复杂的项目	可以制定总体业务计划和具体业务计划
	对业务简单的项目	可以将总体业务计划和具体业务计划的相关内容合并, 制定简化版的业务计划
业务计划的 调整或补充	执行业务委托协议过程中, 发生变更协议或补充协议情形的, 或者发现新情况、新问题的, 可以对业务计划进行适当调整, 或者制定补充计划	

业务计划的 审核与批准	税务师事务所应当对制定业务计划履行内部审核、批准等管理程序
	涉税专业服务业务计划编制完成以后，应连同委托协议及其他相关资料一并交由税务师事务所有关业务负责人审核和批准
	重大项目的工作计划，应经税务师事务所主要业务负责人审核和批准，并签署审核和批准意见

（二）总体业务计划

总体业务计划一般包括以下内容：

1. 委托人基本情况
2. 对涉税专业服务的风险评估
包括委托人的财务风险、纳税风险、管理风险以及政策风险等
3. 业务小组成员
4. 涉税专业服务工作进度及时间
5. 其他相关内容

（三）具体业务计划

具体业务计划是对总体业务计划的执行与落实。

具体业务计划一般包括以下内容：

1. 根据委托项目情况确定拟执行的服务程序
包括工作程序、沟通程序、报告程序和调整程序等。
2. 确定时间、步骤和方法
3. 确定具体工作流程

【知识点 4】涉税专业服务业务实施程序

涉税专业服务业务实施，是指税务师事务所及其涉税服务人员：

1. 根据涉税专业服务目标，开展资料收集
2. 遵循税收法律、法规相关规定，对需要关注事项进行重点判断、确定和分析
3. 运用一定的涉税业务实施具体方法调整委托人的税会差异
4. 同时在业务实施过程中进行充分和必要的风险控制程序，据此提供涉税专业服务业务成果的业务活动。

一、业务实施的基本要求

（一）业务实施内容

重点关注	事实方面	包括环境事实、业务事实和其他事实
	会计方面	包括会计账户、交易事项的确认与计量、财务会计报告等
	税收方面	包括会计数据信息采集、计税依据、适用税率、纳税调整、纳税申报表或涉税审批备案表填写等

（二）业务实施阶段

税务师事务所及涉税服务人员开展业务实施通常包括五个阶段：资料收集、事项判断、实施办理、风险控制、后续管理。

涉税服务人员可以根据涉税专业服务业务内容和业务性质判断必须要进行的业务实施阶段，简单业务可适当简化。

二、资料收集

涉税服务人员应当告知委托人，应当对其提供与涉税服务事项有关的涉税资料真实性、合法性和完整性负责。

三、专业判断

1. 判断税收政策的适用性

2. 判断法律法规的时效性

涉税服务人员对相关法律法规理解不同所导致的分歧，应与委托人的主管税务机关沟通确认，如有必要应与上一级税务机关直至发文机关沟通确认。

3. 判断税收政策的适用条件

4. 判断税收政策的文件选择

5. 判断税收规定的处理方法

6. 判断涉税业务的税会差异

7. 确定服务工作的程序方法

涉税服务人员在业务实施过程中应具体根据业务项目的复杂程度、风险状况、工作量大小和时间限定等情况，确定服务工作的程序和方法，包括询问、观察、检查、核对、盘点、函证、分析、计算等。

四、业务办理

（一）业务实施重点事项

涉税服务人员在实施涉税业务时，应重点关注以下事项：

1. 涉及各税种纳税申报表填报事项的涉税业务，是否按照纳税申报表填报说明的要求和口径填报申报表。

各税种纳税申报表的表内逻辑关系、申报表及附表表间关系是否正确。

2. 涉税业务需要为委托人提供咨询服务或长期专业顾问服务，是否与委托人就服务内容和业务成果进行充分沟通。

3. 涉税业务需要为委托人提供纳税计划或纳税方案，是否进行合理设置测算指标、测算参数和测算口径，形成测算结果并对计划或方案进行量化评价。

4. 涉税业务需要为委托人提供涉税鉴证结论的，所归集和分析的证据是否已经查证属实并在量上达到足以得出确定结论的程度，鉴证评价是否能够得出唯一结论，排除合理怀疑。

5. 涉税业务需要为委托人提供纳税情况审查专业结论的，所归集和分析的证据是否已经查证属实并在量上达到足以得出确定结论的程度。

6. 涉税业务需要办理相关备案事项或提供相关资料的，应关注相关事项的准确性和完整性。

（二）业务质量复核程序和内容

税务师事务所对涉税业务应当履行质量复核程序，根据税务师事务所的规模和业务类型确定复核级别：

复核级别	复核人员
一级复核	由项目经理实施
二级复核	由项目负责人实施
三级复核	由税务师事务所业务负责人实施

税务师事务所原则上应履行三级复核程序，
对于小微企业的涉税业务，也应当执行至少二级的质量复核程序。

（三）业务质量监控重点

1. 业务质量监控内容应当包括：

（1）重要风险、质量控制事项处理是否适当，结论是否准确；

（2）税法选用是否准确；

（3）重要证据是否采集；

- (4) 对委托人舞弊行为的处理是否恰当；
 - (5) 委托人的委托事项是否完成，结论是否恰当。
2. 税务师事务所在对业务质量监控进行管理时，应当重点关注以下方面：
- (1) 达到监控风险等级的项目是否实施了业务监控程序；
 - (2) 业务监控人的选定是否符合要求；
 - (3) 业务监控人是否按照规定程序实施了监控。

(四) 业务成果提交

1. 项目组成员之间、项目负责人与业务质量监控人员之间产生意见分歧，得到解决以后，项目负责人方可提交业务成果。
2. 涉税服务人员提供涉税初步服务成果、履行业务质量复核和监控程序后，应将委托人的本期相关纳税信息反馈至委托人，并与委托人沟通，要求其对于涉税业务服务事项予以确认或履行签章等必要程序。
3. 税务师事务所收到委托人对当期纳税信息的确认信息后，应当在规定的申报期内，及时为委托人向主管税务机关办理涉税业务相关手续。

(五) 涉税专业服务风险控制

1. 涉税服务人员开展业务实施活动过程中，对委托人涉及的宏观因素、行业因素、内控制度、关联交易、重大特殊事项、重大会计差错、税法遵从度等方面进行评估分析，确定风险级别，制定降低风险的防范措施，从而有效降低税务师事务所和涉税服务人员的执业风险。
2. 涉税服务人员开展具体业务实施活动过程中发现的风险因素与应对措施

风险因素	应对措施	
发现资料不完整的	应当要求委托人及时补正	
发现委托人提供虚假资料的	应当拒绝采用，并告知委托人涉税风险、后果和应承担的法律责任	
发现委托人财务核算存在会计差错的	应当提示委托人进行会计差错更正	
发现委托人未按照法定程序进行税务处理的	应当要求委托人做出合理解释并根据需要出具相应证明，可要求委托人结合实际情况对未尽税务事项进行处理	
发现委托人有舞弊迹象时	应当修改计划，将此事项提升为重大的风险控制事项，并制定针对性的程序，以确认是否存在舞弊	
当有证据表明委托人的确存在舞弊时	应当与委托人适当层级的管理层人员接触，明确告知其后果以及委托人应当采取的措施	
	当委托人不打算采纳涉税服务人员的建议时	税务师事务所应当评估其风险，并考虑是否解除涉税业务委托协议

【提示】舞弊是指委托人为获取税收利益采用逃避或欺骗手段的故意行为。

舞弊行为不论是否获取了税收利益都应作为重大风险事项。

3. 涉税服务人员应当对业务实施范围是否需要延伸和取证是否受到限制进行评价，以获取有效纳税审核资料和证据支持其应用纳税审核方式，以形成专业、可靠的业务成果。
4. 涉税服务人员不得对未提供纳税审核事项发表意见，避免在事实不清、资料不足的情况下，提交不实的业务成果而产生执业风险。

【知识点 5】涉税专业服务业务记录

一、业务记录的基本要求

业务记录应保持真实性、完整性和逻辑性。

根据业务记录编制形成的工作底稿应当内容完整、重点突出、条理清晰、结论明确。

二、工作底稿的种类和要素

（一）工作底稿的种类

工作底稿通常分为管理类工作底稿和业务类工作底稿。

1. 管理类工作底稿（程序）

是指涉税服务人员在执业过程中，承接、计划、控制和管理业务形成的工作过程记录及相关资料。

主要包括：

- （1）业务委托协议；
- （2）业务计划；
- （3）业务执行过程中重大问题发现、沟通和处理记录；
- （4）业务复核记录；
- （5）归档和查阅记录。

2. 业务类工作底稿

是指涉税服务人员在执业过程中，按照业务委托协议的要求，对委托人及其指向第三人进行调查，通过记录、复制、审阅、检查、盘点、询问、函证、观察、重新执行、重新分析等方式方法，收集相关证据，形成涉税专业服务结论或意见的工作过程记录及相关资料。

业务类工作底稿可按照业务性质确定具体内容。

（二）工作底稿的编制目标

涉税服务人员编制工作底稿应当实现下列目标：

1. 记录涉税专业服务过程，支持涉税专业服务结论或意见：（业务合规）
2. 收集与整理涉税专业服务证据，证明涉税服务人员遵循业务规范执行了相应程序：（程序合规）
3. 规范记载涉税专业服务实施情况，为执业质量的比较提供依据：（质量合规）
4. 记录与委托人的意见分歧，防范执业风险。（防控风险）

（三）工作底稿的形式

工作底稿可以采用纸质或者电子的形式，如有视听资料、实物等证据，也可同时采用其他形式。

（四）工作底稿的管理

1. 工作底稿应当反映税务师事务所的业务质量控制过程。复核人员应当对工作底稿出具书面复核意见并签字。
2. 涉税服务人员应当于业务完成后 90 日内，将工作底稿与业务成果等一并存档，由其所在的税务师事务所按照国家档案管理要求妥善保管。
3. 工作底稿归档后，涉税服务人员因工作需要查阅工作底稿的，应当履行查阅手续，并对查阅内容予以保密。
4. 工作底稿归档后，涉税服务人员如发现有必要增加新的工作底稿，应当将增加原因、编制人员和时间、复核人员和时间记录于工作底稿中，并履行补充归档手续。

【知识点 6】涉税专业服务业务成果

涉税专业服务业务成果是指税务师事务所通过业务实施活动形成的实现涉税专业服务业务目标的报告、意见、建议及相关资料。

一、业务成果结论的修改

1. 在正式出具业务成果前，涉税服务人员可以在不影响独立判断的前提下，与委托人及其指

向第三人就拟出具业务成果的有关内容进行沟通。

2. 对委托人及其指向第三人提出的修改业务成果结论的要求, 涉税服务人员应当向其询问修改理由, 获取新的有效证据, 并对新证据与原证据进行综合分析后, 再决定保持、调整或者修改结论。

二、涉税专业服务的档案管理

(一) 业务成果的留存

1. 税务师事务所出具的业务成果, 由本机构和委托人留存备查。

其中, 税收法律、法规及国家税务总局规定报送的, 应当向税务机关报送。

2. 涉税服务人员发现委托人及其指向第三人存在下列情形之一的, 应当及时提醒, 并形成书面记录:

(1) 对重要涉税事项的处理与国家税收法律、法规及相关规定相抵触的;

(2) 对重要涉税事项的处理会导致利害关系人产生重大误解的;

(3) 对重要涉税事项的处理有其他不实内容的。

(二) 业务成果的报送

1. 税务师事务所应当在履行内部审批复核程序及签章手续后, 在书面业务成果上加盖印章并送达委托人。

2. 其他形式业务成果由税务师事务所履行内部审批复核程序后, 按照双方约定, 履行相关手续。

3. 须报送税务机关的纳税资料, 经委托人授权后, 由税务师事务所向税务机关报送。

4. 税务师事务所应当于完成专业税务顾问、税收策划、涉税鉴证、纳税情况审查业务的次年3月31日前, 按照要求向税务机关报送《专项业务报告要素信息采集表》

税务师事务所应当于每年3月31日前, 按照要求向税务机关报送《年度涉税专业服务总体情况表》

第二节 纳税审核方法概述

【知识点 1】纳税审核技术与涉税专业服务的关系

纳税审核技术是指税务师在进行纳税审核等业务过程中所采用的各种审核手段的总称。

只有熟练掌握和正确运用科学的审核技术, 才能保证纳税审核的质量, 取得预期的效果。

【知识点 2】纳税审核基本方法

一、顺查法和逆查法

针对查账的顺序不同, 纳税审核的方法可分为顺查法和逆查法

顺查法	是指按照会计核算程序, 从审查原始凭证开始, 顺次审查账簿, 核对报表, 最后审查纳税情况的审查方法。
	工作量大, 重点不突出。适用于审查经济业务量较少, 核算不健全、财务管理混乱、问题较多的纳税人、扣缴义务人。
逆查法	是以会计核算的相反顺序, 从分析审查会计报表开始, 对于有疑点的地方再进一步审查账簿和凭证。
	快速抓重点, 省时省力。适用于税务师对纳税人、扣缴义务人的税务状况较为了解的情况。

顺查法:

逆查法：

二、详查法和抽查法

根据审查的内容、范围不同，纳税审查的方法可分为详查法和抽查法。	
详查法	是对纳税人、扣缴义务人在审查期内的所有会计凭证、账簿、报表进行全面、系统、详细的审查的一种方法。 工作量大、时间长，适用于经济业务简单、核算不够健全、财务管理混乱的企业。
抽查法	是对纳税人、扣缴义务人的会计凭证、账簿、报表有选择性地抽取一部分进行审查。 抽查有风险，影响纳税审核质量。适用于对经济业务量较大、会计核算健全的纳税人与扣缴义务人的审查。

三、核对法和查询法

核对法	核对法是根据凭证、账簿、报表之间的相互关系，对账证、账表、账账、账实的相互勾稽关系进行核对审查的一种方法 1. 适用于对纳税人和扣缴义务人有关会计处理结果之间的对应关系有所了解的情况。 2. 证实力度有限：即使双方相符，有时并不能反映经济活动正确。仅能查明查账目标技术性正确，不能证实查账目标内容真实、合法、有效。 3. 优点：简便容易，适用性广，比较容易发现问题。 4. 缺点：比较费时。
查询法	是在查账过程中，根据查账的线索，通过询问或调查的方式，取得必要的资料或旁证的一种审查方法。 注意询问要有记录，重要事项由当事人写书面证明。 经常与其他方法一起使用

四、比较分析法和控制计算法

比较分析法	是将纳税人、扣缴义务人审查期间的账表资料和账面同历史的、计划的、同行业的、同类的相关资料进行对比分析，找出存在问题的一种审查方法。			
	<table border="1"><tr><td>优点</td><td>比较分析法易于发现纳税人、扣缴义务人存在的问题。</td></tr><tr><td>局限</td><td>分析比较的结果只能为更进一步的审查提供线索。</td></tr></table>	优点	比较分析法易于发现纳税人、扣缴义务人存在的问题。	局限
优点	比较分析法易于发现纳税人、扣缴义务人存在的问题。			
局限	分析比较的结果只能为更进一步的审查提供线索。			
控制计算法	是根据账簿之间、生产环节等之间的必然联系，进行测算以证实账面数据是否正确的审查方法。 如以产核销、以耗定产等都属于这种方法。 也需配合其他方法一起使用。			

【例题·单选题】根据账簿之间、生产环节等之间的必然联系，进行测算以证实账面数据是否正确的审查方法是（ ）。

- A. 核对法 B. 比较分析法 C. 控制计算法 D. 查询法

【答案】C

【解析】控制计算法是根据账簿之间、生产环节等之间的必然联系，进行测算以证实账面数据是否正确的审查方法。如以产核销、以耗定产等都属于这种方法。

五、审阅法和复算法

审阅法	审阅法是指通过对被审计单位有关书面资料进行仔细观察和阅读来取得审计证据的一种审核技术方法。
	审阅法是一种十分有效的审核技术，不仅可以取得一些直接证据，同时还可以取得一些间接证据。 如通过审阅可以找出可能存在的问题和疑点，作为进一步审核的线索。
	审阅法主要用于对各种书面资料的审核，以取得书面证据。 书面资料主要包括会计资料和其他经济信息资料及管理资料。 审阅原始凭证应注意： 1. 原始凭证的诸要素是否齐全； 2. 有无“白条”和涂改抬头、日期、数量、单价、金额和伪造填写单位名称、地址、印章等迹象； 3. 原始凭证所载经济业务是否合规、合法、合理和有效。
复算法	是对凭证、账簿和报表以及预算、计划、分析等书面资料重新复核、验算的一种方法 【提示】这种方法是包含在核对法之中。
	复核算的主要方面有： 1. 原始凭证中单价乘数量的积数，小计、合计等； 2. 记账凭证中的明细金额合计； 3. 账簿中每页各栏金额的小计、合计、余额； 4. 报表中有关项目的小计、合计、总计及其他计算； 5. 预算、计划、分析中的有关数据。

六、调节法和盘存法

（一）调节法

1. 定义

是以一定时点的数据为基础，结合因已经发生的正常业务而应增应减的因素，将其调整为所需要的数据，从而验证被查事项是否正确的方法。

通常用来审核银行存款和存货的结存情况。

2. 分类

根据所要证实的情况，调节法分为两种：

（1）是由于有些经济业务已发生，但尚未到达被审计单位或有关单位，因而被审计单位账面资料同有关单位寄来的相关资料不符，需要调节，使这些未达账目计入账内，并核查是否确属被审计单位占有。（银行存款，通过编制银行存款余额调节表来调节）

（2）是用于财产物资，由于盘点日往往迟于结账日，因而必须将盘点日数据调节为结账日数据，以求核实查账目标是否确实占有。（存货）

（二）盘存法

1. 定义

是指通过对有关财产物资的清点、计量，来证实账面反映的财物是否确实存在的一种审核技术。

2. 分类

盘存法通常分为直接盘存法和监督盘存法。

（1）直接盘存法是指涉税专业服务人员在实施审核时，通过亲自盘点有关财物来证实与账面记录是否相符的一种盘存方法。

（2）监督盘存法是指在盘点有关财物时，涉税专业服务人员不亲自盘点，而通过对有关盘

点手续的观察和监督,来证实有无问题的一种盘存法。

也有将这种盘存方法列入观察法范畴的。

【提示】在审核过程中,多数采用监督盘存法。

3. 由于财产物资方面极易贪污,也极易弄虚作假和舞弊,而财产的所有者都很关心授权经管人员经管财产是否完整,因此,确定财产物资的实有情况,就成了审计的重要内容。

4. 审计盘存的范围

应视财物的品种、数量、内部控制制度的强弱程度等条件确定,

除现金、有价证券及贵重、稀缺物品采用全面盘点外,

其他财产物资因品种、数量太多,一般可采用判断抽查法,随意抽查法或两者相结合的抽查方法进行部分盘点。

七、观察法和鉴定法

(一) 观察法

1. 是指涉税专业服务人员通过实地观看视察来取得审计证据的一种技术方法。

2. 举例说明:

(1) 观环境

涉税专业服务人员进入被审计单位以后,对被审计单位所处的外部环境和内部环境进行观察,借以取得环境证据:

(2) 观行为

涉税专业服务人员对被审计单位人员行为进行观察借以发现问题和证实问题,并取得行为证据:

(3) 观财物

涉税专业服务人员对被审计单位的财产物资进行观察,了解其存放、保管和使用状况,借以确定盘点重点、证实账簿记录、充实证据资料。

3. 观察法结合盘存法、查询法使用,会取得更好的效果。

(二) 鉴定法

1. 是指涉税专业服务人员对于需要证实的经济活动、书面资料及财产物资超出涉税专业服务人员专业技术时,由涉税专业服务人员另聘有关专家运用相应专门技术和知识加以鉴定证实的方法。

2. 鉴定法除用于原材料、产品和工程质量外,也可运用专门技术对书面资料的真伪进行鉴定。

3. 质量鉴定需要有专门知识和鉴别技能,往往超出一般审计人员的能力,需要聘请有关专家如工程师、律师等提供鉴定结论,作为一种独立的审计证据。

4. 鉴定结论要具体、客观、准确,并详细记入审计工作底稿。

第三节 货物劳务税纳税审核方法及申报代理—增值税

【知识点 1】增值税一般纳税人的纳税审核

一、一般纳税人和小规模纳税人具体划分标准

(一) 一般规定

纳税人根据经营规模以及会计核算健全程度的不同,分为一般纳税人和小规模纳税人。

自 2018 年 5 月 1 日起,小规模纳税人的标准调整为年应征增值税销售额 500 万元及以下。

(二) 年应税销售额的认定

指纳税人在连续不超过 12 个月或 4 个季度的经营期内累计应征增值税销售额。

1. 包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、纳税评估调整销售额。

【提示】税务机关代开发票的销售额,免税销售额包括在内。

2. 销售服务、无形资产或不动产（以下简称应税行为）有扣除项目的纳税人，其应税行为年应税销售额按未扣除之前的销售额计算。

3. 纳税人偶然发生的销售无形资产、转让不动产的销售额，不计入应税行为年应税销售额。

4. 从事成品油销售的加油站、航空运输企业、电信企业总机构及其分支机构，一律由主管税务机关登记为增值税一般纳税人。

（三）不予认定

个体工商户以外的其他个人。

【提示】个人是指个体工商户和其他个人。

（四）选择认定

1. 选择按小规模纳税人纳税

年应税销售额超过规定标准但不经常提供应税行为的单位和个体工商户。

2. 选择按一般纳税人

年销售额未超过小规模纳税人标准（500 万）的纳税人，符合条件（会计核算健全，能准确提供税务资料），可以向主管税务机关申请一般纳税人资格认定。

（五）转登记

1. 符合条件的已登记为增值税一般纳税人的单位和个人，在 2020 年 12 月 31 日之前，可转登记为小规模纳税人，其未抵扣的进项税额作转出处理。

2. 一般纳税人转登记为小规模纳税人后，自转登记日的下期起，按照简易计税方法计算缴纳增值税；

转登记日当期仍按照一般纳税人的有关规定计算缴纳增值税。

二、认定时间规定（15+5+5）

1. 纳税人申请一般纳税人资格登记应当在申报期结束后 15 个工作日内办理相关手续；

2. 纳税人未按规定时限申请一般纳税人资格登记的，主管税务机关应当在规定期限结束后 5 个工作日内制作《税务事项通知书》，告知纳税人应当在 5 个工作日内向主管税务机关办理相关手续。

【例题·多选题】（2020 年）关于增值税一般纳税人登记的说法，正确的有（ ）。

A. 从事成品油销售的加油站、航空运输企业总机构及其分支机构，一律由主管税务机关登记为增值税一般纳税人

B. 年应税销售额未达到税法规定标准的，一律不予登记为增值税一般纳税人

C. 纳税人一旦登记为小规模纳税人后，一律不得转为一般纳税人

D. 年应税销售额超过规定标准，除另有规定外，都应该向主管税务机关进行增值税一般纳税人登记

E. 纳税人一旦登记为一般纳税人后，一律不得转为小规模纳税人

【答案】AD

【解析】选项 B，年应税销售额未达到税法规定标准的，但是会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关办理一般纳税人登记；选项 C，纳税人登记为小规模纳税人后，如果年销售额达到一般纳税人标准，需要登记为一般纳税人；选项 E，已登记为增值税一般纳税人的单位和个人，转登记日前连续 12 个月（以一个月为 1 个纳税期限）或者连续 4 个季度（以一个季度为一个纳税期）累计销售额未超过 500 万元的一般纳税人，2020 年 12 月 31 日前，可转登记为小规模纳税人。

【知识点 2】征税范围的审核

一、征税范围的基本规定

增值税的征税范围包括在中华人民共和国境内销售货物或者劳务，销售服务、无形资产、不动产以及进口货物。

（一）销售货物

销售货物是有偿转让货物的所有权。货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。

（二）销售劳务

销售劳务是指有偿提供加工、修理修配劳务。

单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务不包括在内。

（三）销售服务

曦哥记忆口诀：交流（邮）电见（建）金先（现）生。

1. 交通运输服务

（1）出租车公司向使用本公司自有出租车的出租车司机收取的管理费用，按照陆路运输服务缴纳增值税。（在出租车公司上班，车是单位的）

（2）无运输工具承运业务，按照交通运输服务缴纳增值税。

无运输工具承运业务，是指经营者以承运人身份与托运人签订运输服务合同，收取运费并承

担承运人责任，然后委托实际承运人完成运输服务的经营活动。（自己没运输工具，空手套白狼）

（3）纳税人已售票但客户逾期未消费取得的运输逾期票证收入，按“交通运输服务”缴纳增值税。

2. 邮政服务

包括邮政普遍服务、邮政特殊服务和其他邮政服务。

3. 电信服务

4. 建筑服务

（1）固定电话、有线电视、宽带、水、电、燃气、暖气等经营者向用户收取的安装费、初装费、开户费、扩容费以及类似收费，按照安装服务缴纳增值税。

（2）物业服务企业为业主提供的装修服务，按照建筑服务缴纳增值税。

（3）纳税人将建筑施工设备出租给他人使用并配备操作人员的，按照建筑服务缴纳增值税。

5. 金融服务

6. 现代服务

曦哥记忆口诀：盐商姓朱（猪），广鉴文物。

(1) 文化创意服务

设计服务、知识产权服务、广告服务、会议展览服务。

(2) 租赁服务

融资租赁（不包括融资性售后回租）、经营租赁。

(3) 信息技术服务

软件服务、电路设计及测试服务、信息系统服务、业务流程管理服务、信息系统增值服务。

(4) 研发和技术服务

研发服务、合同能源管理服务、工程勘察勘探服务、专业技术服务。

(5) 鉴证咨询服务

(6) 广播影视服务

(7) 物流辅助服务

(8) 商务辅助服务

(9) 其他现代服务

纳税人为客户办理退票而向客户收取的退票费、手续费收入。

7. 生活服务

【例题·单选题】某物业公司为增值税一般纳税人，从2020年3月起向业主收取A楼盘车位管理费。已知该楼盘车位是业主在购房时一并购买的，并已获得车位产权证书。物业公司收取的这部分车位管理费，应按哪个应税服务项目缴纳增值税（ ）

- A. 现代服务—商务辅助服务
- B. 现代服务—租赁服务
- C. 现代服务—其他现代服务
- D. 现代服务—物流辅助服务

【答案】A

【解析】物业公司收取的车位管理费按“现代服务—商务辅助服务（物业管理服务）”项目征税，税率为6%。

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项业务中，属于“金融服务—贷款服务”的是（ ）。

- A. 资金结算
- B. 账户管理
- C. 金融支付
- D. 融资性售后回租

【答案】D

【解析】选项ABC：属于“销售金融服务—直接收费金融服务”。

【例题·单选题】根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应按照“销售服务—生活服务”税目计缴增值税的是（ ）。

- A. 文化创意服务
- B. 车辆停放服务
- C. 广播影视服务
- D. 旅游娱乐服务

【答案】D

【解析】（1）选项A：按照“销售现代服务—文化创意服务”计缴增值税；（2）选项B：按照“销售现代服务—租赁服务”计缴增值税；（3）选项C：按照“销售现代服务—广播影视服务”计缴增值税。

（四）销售无形资产

销售无形资产指转让无形资产所有权或者使用权的业务活动。

包括技术、商标、著作权、商誉、自然资源使用权和其他权益性无形资产（如经营权、经销权、代理权、会员权、域名、肖像权、冠名权、转会费等）。

（五）销售不动产

销售不动产指转让不动产所有权的业务活动。

（六）进口货物

只要是报关进口的应税货物，均属于增值税的征税范围。

（七）不征收增值税项目

1. 根据国家指令无偿提供的铁路运输服务、航空运输服务，属于用于公益事业的服务；
2. 存款利息；
3. 被保险人获得的保险赔付；
4. 房地产主管部门或者其指定机构、公积金管理中心、开发企业以及物业管理单位代收的住宅专项维修资金；
5. 资产重组

纳税人在资产重组过程中，通过合并、分立、出售、置换等方式，将全部或者部分实物资产以及与其相关联的债权、债务和劳动力一并转让给其他单位和个人的行为，不征收增值税。

二、征税范围的特殊规定

（一）视同销售货物、服务、无形资产或不动产

1. 单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物，征收增值税：

- （1）将货物交付其他单位或者个人代销；
- （2）销售代销货物；

（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至其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；

- （4）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；
- （5）将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；
- （6）将自产、委托加工或者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、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- （8）将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

【记忆口诀】外购非个福，不做进项做转出。移代非个福投分送，视同销售。

2. 单位或者个人（包括其他个人）的下列情形视同销售服务、无形资产或者不动产：

（1）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。

（2）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。

3. 纳税人发生应税销售行为价格明显偏低或者偏高且不具有合理商业目的的，或者发生视同销售行为而无销售额的，主管税务机关有权按照下列顺序确定销售额：

组成计税价格=成本×(1+成本利润率)+消费税税额
或组成计税价格=成本×(1+成本利润率)/(1-消费税税率)
成本利润率=利润/成本

【例题·单选题】甲服装厂为增值税一般纳税人，2019年10月将自产的100件新型羽绒服作为福利发给本厂职工，该新型羽绒服生产成本为单件1130元，增值税税率为13%，成本利润率为10%。计算甲服装厂当月该笔业务增值税销项税额的下列算式中，正确的是()。

- A. $100 \times 1130 \times 13\% = 14690$ 元
- B. $100 \times 1130 \times (1+10\%) \times 13\% = 16159$ 元
- C. $100 \times 1130 \times (1+10\%) \div (1+13\%) \times 13\% = 14300$ 元
- D. $100 \times 1130 \div (1+13\%) \times 13\% = 13000$ 元

【答案】B

【解析】增值税是价外税，成本不含增值税，故不能价税分离，选项C和选项D错误，排除；自产货物用于职工福利，需要视同销售，没有同类价格的需要组价，本题需要按照成本×(1+成本利润率)组价，A选项直接用成本计算，排除；选择B选项。

【例题·多选题】(2014年)根据增值税法律制度的规定，下列各项中，应视同销售货物缴纳增值税的有()。

- A. 将购进货物分配给股东
- B. 将外购的服装作为春节福利发给企业职工
- C. 将购进货物无偿赠送给其他单位
- D. 将购进货物投资给其他单位
- E. 将新研发的玩具交付某商场代为销售

【答案】ACDE

【解析】(1)选项ACD：将购进的货物用于“投分送”，应视同销售货物计算增值税。(2)选项B：将购进的货物用于集体福利，不视同销售货物。(3)将货物交付其他单位或者个人代销应视同销售货物计算增值税。

【例题3·综合题节选】(2019年)某食品饮料有限公司，系增值税一般纳税人，主营果汁饮料生产销售。税务师受托审核该公司2019年6月的增值税相关情况，发现如下一些业务：
1. 与某商场结算5月份代销的果汁饮料，开具增值税专用发票并收取货款。

账务处理：

借：银行存款	101700
贷：主营业务收入	90000
应交税费——应交增值税(销项税额)	11700

后附原始凭证：

- (1)商场代销果汁结算清单1份：代理果汁价税合计收入113000元，商场代销手续费11300元，实收101700元；
- (2)增值税专用发票记账联1份：金额为90000元；税额为11700元；
- (3)银行进账单1份：金额为101700元。

根据上述资料，请分析判断上述会计分录处理是否正确。若不正确，请说出理由。

【解析】代销手续费直接冲抵代销收入不符合规定，少确认销项税额。

销项税额=100000*13%=13000元

（二）审核混合销售和兼营行为的税务处理

1. 混合销售

（1）一项销售行为既涉及货物又涉及服务，为混合销售。

（2）从事货物的生产、批发或者零售的单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；

（3）其他单位和个体工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。

注：

①按销售货物还是服务交增值税，看主营业务。

②生产、批发或者零售的单位主营业务是销售货物，按销售货物缴纳增值税（13%，9%）。

其他单位主营业务是提供服务（13%，6%）。

（4）自2017年5月起，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者征收率。

2. 兼营

（1）兼营指纳税人的经营中包括销售货物、劳务、服务、无形资产和不动产的行为。

（2）纳税人发生兼营行为应当分别核算适用不同税率或者征收率的销售额，未分别核算销售额的，按照以下方法适用税率或者征收率：

①兼有不同税率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

②兼有不同征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用征收率。

③兼有不同税率和征收率的销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产，从高适用税率。

【例题·单选题】下列行为，根据增值税规定，税务处理错误的是（ ）。

A. 美容院销售美容产品的同时提供美容服务，应按照混合销售行为缴纳增值税

B. 商场销售货物并提供餐饮服务，应按照兼营行为缴纳增值税

C. 活动板房生产企业销售自产活动板房并提供安装服务，应按照13%的税率缴纳增值税

D. 装修公司包工包料提供装修服务，应按照9%的税率缴纳增值税

【答案】C

【解析】活动板房生产企业销售自产活动板房并提供安装服务，分别核算，可以分别按税率或征收率计算纳税。

三、征税范围的审核

全面营改增后，纳税人所有的经营活动都应缴纳增值税。属于增值税征税范围的应税行为应同时具备发生在境内、经营性的业务活动、为他人提供、有偿等四方面条件。

1. 审核是否属于境内应税行为

2. 审核是否属于经营活动

3. 审核是否为他人提供

4. 审核应税行为是否属于有偿的

5. 不属于增值税征税范围的（非经营活动）

（一）审核是否属于境内应税行为

下列情形不属于在境内销售服务或者无形资产：

（二）审核是否属于经营活动

对于纳税人取得的收入，审核是否属于增税范围相关的收入，是否将与经营活动收入直接挂钩的收费，误作不征税收入；是否将与经营活动收入无关的收费，误作征税收入。

（三）审核是否为他人提供

应审核纳税人的应税行为，是否发生货物的所有权转移或者向外部提供服务，进而判定是否属于向他人提供的增值税应税行为。

（四）审核应税行为是否属于有偿的

有偿：取得货币、货物或其他经济利益（以物易物、获取股权、抵偿债务等）。

（五）不属于增值税征税范围的

1. 行政单位收取的同时符合条件的政府性基金或者行政事业性收费；
2. 单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供取得工资的服务，加工、修理修配劳务；
3. 单位或者个体工商户为聘用的员工提供服务；
4. 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

【知识点 3】税率与征收率的审核

一、税率的审核

【例题·多选题】下列应税行为中，应该按照 6%的税率征收增值税的是（ ）。

- A. 会议展览服务
- B. 工程设计服务
- C. 远洋运输的光租业务
- D. 航空运输的湿租
- E. 装卸搬运服务

【答案】 ABE

【解析】 远洋运输的光租业务，适用 13%的税率；航空运输的湿租业务，适用 9%的税率。

【例题·多选题】2019年4月1日起，下列各项业务所取得的收入中，应按9%的税率征收增值税的有（ ）。

- A. 搬家公司从事的搬家业务
- B. 无运输工具承运业务
- C. 货运代理业务
- D. 仓储服务
- E. 出租建筑施工设备并配备操作人员

【答案】BE

【解析】ACD适用6%的税率。

（二）征收率的审核

征收率包括3%和5%两种。其中3%适用于一般情形，5%属于特殊情形。

其他：

1. 一般纳税人收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算缴纳增值税。
2. 一般纳税人收取试点前开工的高速公路的车辆通行费，可以选择适用简易计税方法，减按 3% 的征收率计算应纳税额
3. 一般纳税人发生财政部和国家税务总局规定的特定应税行为，可以选择适用简易计税方法计税，但一经选择，36 个月内不得变更。
4. 疫情期间小规模纳税人优惠税率

纳税人	2020. 3. 1-2021. 3. 31	2021. 4. 1-2021. 12. 31
湖北省 小规模 纳税人	适用 3%征收率的应税销售收入， 免征增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目， 暂停预缴增值税	适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1% 征收率征收增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目，减按 1%预征率预缴增值税

其他 小规模 纳税人	适用 3%征收率的应税销售收入， 减按 1%征收率征收增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目， 减按 1%预征率预缴增值税	适用 3%征收率的应税销售收入，减按 1% 征收率征收增值税； 适用 3%预征率的预缴增值税项目，减按 1%预征率预缴增值税
------------------	--	---

【提示】减按 1%征收率征收增值税计算公式：

销售额=含税销售额/(1+1%)

应纳税额=含税销售额/(1+1%)×1%

5. 自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日,从事二手车经销的纳税人销售其收购的二手车,由原按照简易办法依 3%征收率减按 2%征收增值税,改为减按 0.5%征收增值税。

【例题 3·单选题】(2018 年)小规模纳税人的下列应税行为,适用 3%的征收率的是()。

- A. 跨县(市)提供建筑服务
- B. 出租其取得的不动产
- C. 销售自建的不动产
- D. 提供劳务派遣服务并选择差额计税方法

【答案】A

【解析】选项 BCD: 适用 5%的征收率。

【例题·单选题】某副食品商店为增值税小规模纳税人,2019 年 5 月销售副食品取得含税销售额 66950 元,销售自己使用过的固定资产取得含税销售额 17098 元。该商店应纳增值税为()。

- A. 2282 元
- B. 2291.96 元
- C. 2448 元
- D. 2477.88 元

【答案】A

【解析】应纳增值税=66950÷(1+3%)×3%+17098÷(1+3%)×2%=1950+332=2282(元)。

【知识点 4】增值税一般纳税人应纳税额的审核

一、一般纳税人计税方法的审核

1. 不适用加计抵减的:

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额-上期留抵税额

2. 适用加计抵减的:

当期销项税额-当期进项税额-上期留抵税额-当期实际加计抵减额

3. 当一般纳税人同时兼营一般计税方法和简易计税方法的经营活动时,当期应纳增值税的计算公式:

应纳增值税额=一般计税方法计算的应纳增值税额+简易计税方法计算的应纳增值税额-本期可抵减的增值税额

注:本期可抵减的增值税额包括:

(1) 服务、不动产和无形资产按规定汇总计算缴纳增值税的总机构,分支机构已缴纳的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减;

(2) 销售建筑服务并按规定预缴增值税的纳税人,已预征预缴的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减;

(3) 销售不动产并按规定预缴增值税的纳税人,已预征预缴的税款可以从本期增值税应纳税额中抵减;

(4) 出租不动产并按规定预缴增值税的纳税人,已预征预缴的税款可以从本期增值税应纳

税额中抵减；

（5）增值税税控系统专用设备费用以及技术维护费也可以按照规定在增值税应纳税额中全额抵减。

二、销项税额的审核

销项税额=销售额×税率

因此，在对销项税额进行审核时，关键是销售额和税率（征收率）的审核。

（一）不同结算方式下纳税义务发生时间的审核

1. 老“增值税”项目

2. 营改增项目

3. 视同销售

（二）一般销售方式下销售额的审核

销售额=含税销售额/（1+增值税税率）

1. 销售额包括：

全部价款和价外费用，不含收取的销项税额。

价外费用	如销售时在价外向买方收取的手续费、补贴、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、代收代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费等
------	---

2. 需要价税分离情形的总结：

注：企业销售残次品（废品）、半残品、副产品和下脚料、边角料等取得的收入应并入应税销售额。

3. 销售额中不包括：

【例题·单选题】（2016年）税务师审核某消费税应税消费品生产企业纳税情况时，发现企业在销售应税消费品时，除了收取价款外，还向购货方收取了其他费用，按照现行税法规定，下列费用中不应并入应税销售额中计税的是（ ）。

- A. 将承运部门开具的运费发票转交给购买方而向购买方收取的代垫运费
- B. 因采用新的包装材料而向购买方收取的包装费
- C. 因物价上涨，销货方向购买方收取的差价补贴
- D. 购货方违约延期付款支付的利息

【答案】 A

【解析】 销售额包括向购买方收取的全部价款和价外费用。所谓价外费用，包括价外向购买方收取的手续费、补贴（选项 C）、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息（选项 D）、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费（选项 B）、优质费以及其他各种性质的价外收费。选项 A 属于符合条件的代垫运输费用，不计入销售额。

【例题·多选题】 根据增值税法律制度的规定，纳税人销售货物向购买方收取的下列款项中，属于价外费用的有（ ）。

- A. 延期付款利息
- B. 赔偿金
- C. 手续费
- D. 包装物租金
- E. 销售货物的同时代办保险而向购买方收取的保险费

【答案】 ABCD

（三）特殊销售方式下销售额的审核

【例题·单选题】某工艺品厂为增值税一般纳税人，2021年1月2日销售给甲企业200套工艺品，每套不含税价格600元。由于部分工艺品存在瑕疵，该工艺品厂给予甲企业15%的销售折让，已开具红字增值税专用发票。为了鼓励甲企业及时付款，该工艺品厂提出2/20，n/30的付款条件，甲企业于当月15日付款。该工艺品厂此项业务的销项税额为（ ）元。

- A. 16993.20
- B. 17340
- C. 16320
- D. 13260

【答案】D

【解析】销项税额=600×200×(1-15%)×13%=13260(元)

【例题·简答题】甲首饰店为增值税一般纳税人，2019年5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139200元，换回的旧项链作价127900元，甲首饰店实际收取差价款11300元。已知增值税税率为13%。

请计算甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额。

【解析】甲首饰店当月该笔业务增值税销项税额=11300÷(1+13%)×13%=1300(元)

借：银行存款	11300
贷：主营业务收入	10000
应交税费——应交增值税（销项税额）	1300

【例题·单选题】甲手机专卖店为增值税一般纳税人，2019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3164元，旧手机的收购单价为226元。

已知增值税税率为13%，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（ ）。

- A. $(3164-226) \times 100 \times 13\% = 38194$ （元）
- B. $(3164-226) \times 100 \div (1+13\%) \times 13\% = 33800$ （元）
- C. $3164 \times 100 \times 13\% = 41132$ （元）
- D. $3164 \times 100 \div (1+13\%) \times 13\% = 36400$ （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·单选题】某白酒生产企业为增值税一般纳税人，2019年10月销售白酒取得不含税销售收入80万元，收取包装物押金2.26万元。当月没收3个月前收取的逾期未退还的包装物押金5.4万元。

已知增值税的税率为13%，则该白酒生产企业2019年10月应纳增值税（ ）万元。

- A . 10.66
- B . 12.8
- C . 13.54
- D . 13.86

【答案】A

【解析】对销售除啤酒、黄酒以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征收增值税，逾期没收的押金不再纳税。

该白酒生产企业2019年10月应纳增值税=80×13%+2.26/(1+13%)×13%=10.66（万元）。

（四）应税销售额扣除（差额征税）的审核

1. 金融商品转让

【例题·多选题】(2020年)纳税人转让通过多次购买持有的金融商品,可选择()进行买入价的核算。

- A. 先进先出法
- B. 移动加权平均法
- C. 加权平均法
- D. 后进先出法
- E. 个别计价法

【答案】BC

【解析】对于多次购买的金融商品可以选择加权平均法或者移动加权平均法进行买入价核算。

2. 代理服务

代理服务	扣除	开票
经纪代理服务	向委托方收取并代为支付的政府性基金或行政事业性收费	扣除部分,不得开专票
人力资源外包服务 (按经纪代理服务纳税)	向委托方收取并代为发放的工资和代理缴纳的社保、公积金	
签证代理	向服务接受方收取并代为支付的签证费、认证费	
代理进口 免征增值税的货物	向委托方收取并代为支付的款项	

3. 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。

4. 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。

5. 提供劳务派遣服务

6. 建筑服务与房地产开发企业销售自行开发的房地产项目

7. 融资租赁和融资性售后回租

营改增的衔接规定：

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，可选择以下方法之一计算销售额：

8. 物业管理服务

9. 旅游服务

【例题·多选题】甲旅游公司为增值税一般纳税人，主要从事旅游服务，2020年10月有关经营情况如下：提供旅游服务取得含增值税收入720.8万元，替游客向其他单位支付交通费53万元、住宿费25.44万元、门票费22.26万元、签证费13万元；并支付本单位导游工资2.12万元。

甲旅游公司的下列支出中，在计算当月旅游服务增值税销售额时，准予扣除的是（ ）。

- A. 门票费 22.26 万元
- B. 交通费 53 万元
- C. 导游工资 2.12 万元
- D. 住宿费 25.44 万元
- E. 签证费 13 万元

【答案】 ABDE

【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。

10. 小规模纳税人差额征税

应税项目	扣除金额
提供建筑服务	分包款
销售取得的（不含自建）不动产	不动产购置原值或取得时的作价
提供劳务派遣服务	扣除代用工单位支付给派遣员工的工资、社保、公积金

【例题·单选题】（2020年）增值税小规模纳税人发生下列应税项目时，应以取得的全部价款和价外费用作为销售额，不适用差额计税的是（ ）。

- A. 金融商品转让
- B. 提供劳务派遣服务

- C. 出租不动产
D. 将购买的房屋销售

【答案】C

【解析】本题考核增值税差额纳税的范围。选项 C，小规模纳税人出租不动产，是全额纳税，不适用差额纳税规定。选项 A，金融商品转让，按照卖出价扣除买入价后的余额为销售额。选项 B，小规模纳税人提供劳务派遣服务，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人员的工资、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。选项 D，将购买的房产销售，小规模纳税人适用简易计税方法，以取得的全部价款和价外费用扣除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。

【例题·综合题节选】(2019 年)某物业公司为增值税一般纳税人，2020 年 3 月向某税务师事务所咨询如下问题。

2020 年 3 月，收到部分业主自来水费 22.66 万元(含税)，根据对应的水表数据向自来水公司付款 21.63 万元(含税)。物业公司收取的自来水费，如选择适用简易计税方法，增值税应纳税额是多少？

请列出计算过程，金额单位为万元，保留小数点后两位。

【答案】自来水费增值税应纳税额 = $(22.66 - 21.63) \div (1 + 3\%) \times 3\% = 0.03$ (万元)

三、进项税额的审核

(一) 进项税额抵扣的一般规定

抵扣凭证种类	进项税额金额
增值税专用发票(含机动车销售统一发票)	注明的增值税额
海关进口增值税专用缴款书	注明的增值税额
完税证明(从境外购进扣税)	注明的增值税额
农产品销售(收购)发票	买价 $\times 9\%$ (或 10%)

国内旅客运输服务	注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单	$(\text{票价} + \text{燃油附加费}) \div (1 + 9\%) \times 9\%$
注：除专票和电子发票外，其他票据要想抵扣进项税额，必须注明旅客身份信息	注明旅客身份信息的铁路车票	票面金额 $\div (1 + 9\%) \times 9\%$
	注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票	票面金额 $\div (1 + 3\%) \times 3\%$
收费公路通行费增值税电子普通发票	高速公路收费	注明的增值税额
	一级、二级公路收费	

【提示】纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票等资料。

(二) 准予抵扣的进项税额

1. 购进农产品的进项税额

注：纳税人购进农产品既用于生产销售或委托加工 13%税率货物又用于生产销售其他货物服务的，应当分别核算用于生产销售或委托加工 13%税率货物和其他货物服务的农产品进项税额。

未分别核算的，统一以增值税专用发票或海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额为进项税额，或以农产品收购发票或销售发票上注明的农产品买价和 9%的扣除率计算进项税额。

【例题 1·简答题】某生产企业为增值税一般纳税人，生产的产品均适用 13%的增值税税率。2020 年 4 月销售产品取得不含税销售额 200 万元，本月从农业生产者购进农产品作为生产用原材料，收购发票上注明买价为 60 万元，该农产品于 2020 年 5 月生产领用，购进其他原材料，取得增值税专用发票注明的金额 100 万元，税额 13 万元。

计算 2020 年 4 月该企业应纳增值税。

【答案】销项税额=200×13%=26（万元）

进项税额=60×9%+13=18.4（万元）

2020 年 4 月该企业应纳增值税=26-18.4=7.6（万元）。

【提示】1%加计扣除在 2020 年 5 月生产领用时抵扣。

【例题 2·综合题节选】（2019 年）某食品饮料有限公司，系增值税一般纳税人，主营果汁饮料生产销售。未实行农产品增值税进项税额核定扣除办法。

2019 年 6 月，向林场购进苹果，取得销售发票。账务处理：

借：原材料—苹果	108000
应交税费—应交增值税（进项税额）	12000
贷：银行存款	120000

后附原始凭证

- （1）销售发票 1 份：数量为 25 吨，金额为 120000 元；
- （2）银行付款凭证回执 1 份：金额为 120000 元；
- （3）入库单 1 份：苹果入库 25 吨。

注：根据仓库记录，苹果的期初余额 0 吨；入库 25 吨；生产领用 20 吨。

问题：根据上述资料，对公司处理不符合现行增值税政策的，请指出错误之处。

【答案】增值税进项税额处理不正确。

入库 25 吨，应按照 9%扣除率计算抵扣进项税额：120000×9%=10800（元）

同时，按照生产领用 20 吨，加计 1%计算抵扣进项税额：120000×1%×20÷25=960（元）

2. 不动产进项税额的抵扣

自 2019 年 4 月 1 日起,纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。此前按照上述规定尚未抵扣完毕的待抵扣进项税额,可自 2019 年 4 月税款所属期起从销项税额中抵扣。

账务处理:

借: 应交税费—应交增值税(进项税额)

 贷: 应交税费—待抵扣进项税额

注: (1) 可在 4 月份所属期转入,也可在以后月份所属期转入,但需要一次性全部转入;

(2) 2019 年 4 月 1 日以后一次性转入的待抵扣部分的不动产进项税额,可以按规定享受加计抵减和增量留抵退税。

(三) 不准抵扣的进项税额

账务处理(价税合并入账):

借: 原材料(材料采购、在途物资、周转材料等)

 贷: 银行存款等

1. 非正常损失

2. 发生变故

3. 其他事项

(1) 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。

(2) 纳税人适用一般计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值

税额，应当从当期的销项税额中扣减，因销售折让、中止或者退回而收回的增值税额应当从当期的进项税额中扣减。

(3) 一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票，应当办理一般纳税人资格登记而未办理的，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。

(4) 适用一般计税方法的纳税人，兼营简易计税方法计税项目、免征增值税项目而无法划分不得抵扣的进项税额，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额：

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

(5) 纳税人购入固定资产、无形资产(不包括其他权益性无形资产)、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又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，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

(6) 自 2018 年 1 月 1 日起，纳税人租入固定资产、不动产，既用于一般计税方法计税项目，又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，其进项税额准予从销项税额中全额抵扣。

【例题 4·单选题】某制药厂(增值税一般纳税人)2019 年 5 月销售抗生素药品取得含税收入 113 万元，销售免税药品取得收入 50 万元，当月购入生产用原材料一批，取得增值税专用发票上注明税款 6.8 万元，抗生素药品与免税药品无法划分耗料情况，则该制药厂当月应纳增值税为()万元。

- A. 14.73 B. 8.47 C. 6.2 D. 17.86

【答案】B

【解析】应纳增值税=113/(1+13%)×13%-[6.8-6.8×50/(100+50)]=8.47(万元)。

【例题 5·多选题】(2017 年改)增值税一般纳税人，购进的下列服务中进项税额不能从销项税额中抵扣的有()。

- A. 娱乐服务 B. 餐饮服务 C. 住宿服务 D. 贷款服务 E. 国内旅客运输服务

【答案】ABD

【解析】购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务的进项税额不得从销项税额中抵扣。

【例题 6·单选题】(2015 年改)增值税一般纳税人发生的下列业务，属于可以抵扣进项税额的是()。

- A. 购进职工食堂的专用设备
B. 购进生产空气净化器的生产设备
C. 购进用于发放职工福利的食品
D. 购进用于免税项目的原材料

【答案】B

【解析】选项 AC：属于外购货物用于集体福利，不得抵扣进项税额；选项 D：属于外购货物用于免税项目，不得抵扣进项税额。

【例题 7·简答题】甲公司仓库因保管不善丢失一批上月购进的零配件，该批零配件账面成本 10.5 万元，其中含运费成本 0.2 万元，购进零配件和支付运输费的进项税额均已于上月抵扣。

请计算甲公司当月丢失零配件增值税进项税额转出额。

【解析】为购进零配件支付的运费，对应的进项税额可以依法抵扣；发生非正常损失时，毁损的零配件所含运费成本对应的进项税额亦应转出处理。

甲公司当月丢失零配件增值税进项税额转出额=（10.5-0.2）×13%+0.2×9%=1.36（万元）

【例题8·简答题】2019年5月1日增值税一般纳税人A企业购进办公大楼一座，该大楼用于公司办公，计入固定资产，并于次月开始计提折旧。

5月10日，该纳税人取得该大楼的增值税专用发票并认证相符，专用发票注明的不含税价款为1000万元，增值税税额为90万元。

2021年5月1日该公司办公大楼被认定为是违章建筑被行政部门强制拆除，2021年5月该不动产的残值率为80%。

请计算该纳税人不动产进项税额转出额。

【解析】不得抵扣的进项税额=已抵扣进项税额×不动产净值率

该纳税人不动产进项税额转出额=90×80%=72万元

四、加计抵减的审核

（一）加计抵减10%

1. 自2019年4月1日至2021年12月31日，允许生产、生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计10%，抵减应纳税额（以下称“加计抵减政策”）。

其中，生产、生活性服务业纳税人，是指提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务（以下称“四项服务”）取得的销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。

记忆口诀：现代生活有电信

2. 2019年3月31日前设立的纳税人，自2018年4月至2019年3月期间的销售额（经营期不满12个月的，按照实际经营期的销售额）符合上述规定条件的，自2019年4月1日起适用加计抵减政策。

2019年4月1日后设立的纳税人，自设立之日起3个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减政策。

3. 适用加计抵减政策的生产、生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局（或前往办税服务厅）提交《适用加计抵减政策的声明》。

4. 纳税人确定适用加计抵减政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额计算确定。

5. 纳税人可计提但未计提的加计抵减额，可在确定适用加计抵减政策当期一并计提。

6. 加计抵减额的具体计算

（1）纳税人应按照当期可抵扣进项税额的10%计提当期加计抵减额。

（2）按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；

（3）已计提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。

计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×10%

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

7. 纳税人应按照现行规定计算一般计税方法下的应纳税额（以下称“抵减前的应纳税额”）

后，区分以下情形加计抵减：

（1）抵减前的应纳税额=0，当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减；

（2）抵减前的应纳税额>0，且>当期可抵减加计抵减额的，当期可抵减加计抵减额全额从

抵减前的应纳税额中抵减；

(3) 抵减前的应纳税额 >0 ，且 \leq 当期可抵减加计抵减额的，以当期可抵减加计抵减额抵减应纳税额至0。未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减。

8. 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为不适用加计抵减政策，其对应的进项税额不得计提加计抵减额。

9. 加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。

(二) 加计抵减 15%

1. 2019年10月1日至2021年12月31日，允许生活性服务业纳税人按照当期可抵扣进项税额加计15%，抵减应纳税额（以下称加计抵减15%政策）。

【提示】生活性服务业纳税人，是指提供服务取得的销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。

2. 2019年9月30日前设立的纳税人，自2018年10月至2019年9月期间的销售额（经营期不满12个月的，按照实际经营期的销售额）符合上述规定条件的，自2019年10月1日起适用加计抵减15%政策。

2019年10月1日后设立的纳税人，自设立之日起3个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减15%政策。

3. 适用加计抵减政策的生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局（或前往办税服务厅）提交《适用加计抵减政策的声明》。

4. 纳税人确定适用加计抵减15%政策后，当年内不再调整，以后年度是否适用，根据上年度销售额计算确定。

5. 加计抵减额的具体计算

(1) 生活性服务业纳税人应按照当期可抵扣进项税额的15%计提当期加计抵减额。

(2) 按照现行规定不得从销项税额中抵扣的进项税额，不得计提加计抵减额；

(3) 已按照15%计提加计抵减额的进项税额，按规定作进项税额转出的，应在进项税额转出当期，相应调减加计抵减额。

计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额 \times 15%

当期可抵减加计抵减额=上期末加计抵减额余额+当期计提加计抵减额-当期调减加计抵减额

【例题1·多选题】(2020年)关于增值税加计抵减政策的说法,正确的有()。

A. 抵减前按一般计税方法计算的应纳税额等于零的,当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减

B. 抵减前按一般计税方法计算的应纳税额大于当期可抵减加计抵减额的,当期可抵减加计抵减额全部抵减

C. 抵减前按一般计税方法计算的应纳税额等于零的,当期可抵减加计抵减额不得结转下期抵减

D. 加计抵减政策执行到期后,结余的加计抵减额可继续抵减至零为止

E. 加计抵减政策执行到期后,结余的加计抵减额停止抵减

【答案】ABE

【解析】①抵减前的应纳税额等于零的,当期可抵减加计抵减额全部结转下期抵减;

②抵减前的应纳税额大于零,且大于当期可抵减加计抵减额的,当期可抵减加计抵减额全额从抵减前的应纳税额中抵减;

③抵减前的应纳税额大于零,且小于或等于当期可抵减加计抵减额的,以当期可抵减加计抵

减额抵减应纳税额至零；未抵减完的当期可抵减加计抵减额，结转下期继续抵减；加计抵减政策执行到期后，纳税人不再计提加计抵减额，结余的加计抵减额停止抵减。因此 CD 不对，ABE 符合规定。

【例题 2·综合题】(2020 年改) 甲公司 2019 年 6 月成立，位于 A 市城区，主营装饰服务和设计服务(包括平面设计、广告设计和创意策划)，2019 年 7 月登记为增值税一般纳税人，某税务师事务所为甲公司提供常年税务顾问服务。

2020 年 8 月，甲公司财务人员就以下交易事项，咨询有关税务处理问题。

请逐一回答下列问题，需计算的，保留小数点后两位，金额单位为元。

资料一：甲公司 2019 年度各月份装饰服务和设计服务销售额如下表所示(金额单位为万元)

月份 (2019 年)	6	7	8	9	10	11	12	合计
装饰服务	0	36	28	30	40	46	58	238
设计服务	0	35	30	35	41	55	62	258
合计	0	71	58	65	81	101	120	496

资料二：甲公司 2020 年 7 月份共发生两项装饰服务，实现销售额 400000 元(不含税)。

7 月份取得增值税专用发票注明增值税额合计 12860 元(均已在增值税发票综合服务平台完成用途确认)，其中包括一张为本公司工人在 B 市施工期间住宿费的增值税专用发票注明金额 4000 元、增值税税额 120 元。另外 7 月份本公司员工往返 A、B 市的交通支出，共有 10 张火车票(均注明本公司员工身份信息)，票面金额合计 1360 元。

(1) 根据资料一，请问甲公司 2019 年度能否适用加计抵减 10% 的政策？判断的依据是什么？甲公司如果适用该政策，应向税务机关提供什么资料？最早可在何时提供该资料？

【答案 1】①甲公司 2019 年度符合加计抵减政策。

依据：自 2019 年 4 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，生产、生活性服务业纳税人适用加计抵减 10% 的政策。

生产、生活性服务业纳税人，是指提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过 50% 的纳税人。

2019 年 4 月 1 日后设立的纳税人，自设立之日起 3 个月的销售额符合上述规定条件的，自登记为一般纳税人之日起适用加计抵减政策。

甲公司主营设计服务属于现代服务，6 月—8 月份的销售额占全部销售额的比重 = $(350000 + 300000) \div (710000 + 580000) \times 100\% = 50.39\%$ ，超过 50%。所以甲公司 2019 年度可以适用加计抵减 10% 的政策。

②适用加计抵减政策的生产、生活性服务业纳税人，应在年度首次确认适用加计抵减政策时，通过电子税务局(或前往办税服务厅)提交《适用加计抵减政策的声明》

甲公司应向税务机关提供《适用加计抵减政策的声明》

提供的时间：年度首次确认适用加计抵减政策时。

(2) 根据资料二，请问本公司工人住宿费的进项税额是否可以抵扣？火车票的进项税额可以抵扣多少(请列式计算)？已知甲公司适用加计抵减政策，则甲公司 7 月份在 A 市实际应缴纳增值税额多少(请列式计算)？

【答案 2】

①甲公司工人住宿费的进项税额可以抵扣。

②火车票进项税额抵扣税额 = $1360 \div (1 + 9\%) \times 9\% = 112.29$ (元)

③可抵扣的进项税额 = $12860 + 112.29 = 12972.29$ (元)

当期计提加计抵减额 = $12972.29 \times 10\% = 1297.23$ (元)

抵减前应纳税额=400000×9%—12972.29=23027.71（元）

抵减前的应纳税额大于零，且大于当期可抵减加计抵减额的，当期可抵减加计抵减额全额从抵减前的应纳税额中抵减。

甲公司7月份在A市实际应缴纳的增值税
= 23027.71 - 1297.23=21730.48（元）

（3）甲公司2020年8月向境外某公司支付一项设计服务费，合同约定含税价款折合人民币50万元，已知该境外公司在境内没有经营机构，甲公司应扣缴增值税多少（请列式计算）？该扣缴税额作为进项税额抵扣的凭证是什么？进项税额抵扣应留存什么资料？

【答案3】

①甲公司应扣缴的增值税金额=500000÷（1+6%）×6%=28301.89（元）

②自境外单位或者个人购进劳务、服务、无形资产或者境内的不动产，从税务机关或者代扣代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，准予从销项税额中抵扣。

甲公司抵扣进项税额的凭证是从税务机关取得的代扣代缴税款的完税凭证。

③纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的，应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。

（4）甲公司2021年度能否继续适用加计抵减政策的判断依据是什么？

【答案4】计算2020年设计服务年销售额占全部销售额的比例是否超过50%。超过50%，2021年则可以继续适用加计抵减政策。

五、预缴税款的审核

预缴增值税	
建筑业	提供建筑服务收到预收款、跨地级市提供建筑服务
房地产开发企业 销售开发产品	收到预收款时
销售不动产	纳税人转让其取得的不动产， 向不动产所在地主管税务局预缴税款
不动产经营租赁	不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的， 向不动产所在地主管税务局预缴

（一）建筑服务纳税审核

【提示】可以选择适用简易计税方法计税的有：
(二) 房地产开发企业纳税申报和纳税审核

（三）销售不动产的纳税申报和纳税审核

（四）不动产经营租赁服务的纳税申报和纳税审核

注：

1. 纳税人提供道路通行服务不适用；
2. 针对经营租赁而言；
3. 不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，才需要预缴；否则不需要预缴；
4. 其他个人出租不动产，向不动产所在地主管税务机关申报纳税，无需预缴。

记忆口诀：
分母看税率，
卖房要警惕，
首尾排顺序，
房企预征低。

【例题 1·单选题】甲县某企业为增值税一般纳税人，2017 年 1 月在乙县购进一商铺并将其出租，其取得的商铺租金收入应在乙县按（ ）预征率预缴。（2017 年）

- A. 2% B. 5% C. 1.5% D. 3%

【答案】D

【解析】纳税人出租不动产适用一般计税方法计税的，应该按照不含税销售额的 3%预缴。

【例题 2·单选题】根据增值税现行政策规定，一般纳税人的下列应税行为中，不能选择简易计税方法的是（ ）。（2016 年）

- A. 货运客运场站服务
B. 以清包工方式提供的建筑服务
C. 为建筑工程老项目提供的建筑服务
D. 销售其 2015 年购买的不动产

【答案】A

【解析】选项 BCD：均可以选择简易计税办法。

【例题 3·简答题】甲市 H 宾馆为增值税一般纳税人，主要从事住宿、餐饮、会议场地出租及配套服务，符合增值税进项税额加计抵减 15%政策。2019 年 12 月发生如下业务：

（1）当月购进业务发生进项税额共计 180 万元，均取得合法的增值税专用发票及其他扣税凭证，按规定申报抵扣进项税额。当月因非正常损失进项税转出 2 万元。

（2）将位于邻省丙市的一处酒店式公寓房产投资于 K 物业管理公司，该房产 2017 年购置时取得的增值税专用发票上注明价款 1200 万元、税款 132 万元。评估机构给出的评估价格为 1500 万元（含税），双方约定以此价格投资入股并办理房产权变更手续。

要求：根据上述资料，计算

- （1）H 宾馆当月可抵减的加计抵减进项税额。
（2）H 宾馆应在丙市预缴的增值税额。

【解析】

- （1）H 宾馆当月可抵减的加计抵减进项税额 = $(180 - 2) \times 15\% = 26.7$ （万元）
（2）H 宾馆应在丙市预缴增值税 = $(1500 - 1200 - 132) \div (1 + 5\%) \times 5\% = 8$ （万元）

【例题 4·综合题节选】（2020 年）甲公司 2020 年 7 月共发生两项装饰服务（开工和完工日期均在 7 月）一项在本市，实现销售额 128000 元（不含税），一项在邻省 B 市，实现销售额 400000 元（不含税），上述款项均已收到。

已知两项业务既非甲供工程、亦非清包方式，甲公司也未将上述工程对外分包。7 月份，甲公司无其他应税行为。

请问甲公司对两项装饰服务是否可选择简易计税，为什么？甲公司需要在 B 市预缴多少增值税（请列式计算）？

【答案】

- （1）甲公司提供的两项装饰服务不可以采用简易计税。

理由：两项建筑服务的开工日期均在 2020 年 7 月，且并非甲供工程或清包工，所以不适用简易计税。

- （2）甲公司需要在 B 市预缴增值税 = $400000 \times 2\% = 8000$ （元）

六、留抵税额退税的审核

1. 具体规定

留抵税额退税相关政策汇总			
文件依据	财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号	财政部税务总局公告 2019 年第 84 号	财政部税务公告 2020 年第 8 号
适用对象	无行业限制	部分先进制造业纳税人	疫情防控重点保障物资生产企业
退税条件	1. 自 2019 年 4 月税款所属期起,连续六个月(按季纳税的,连续两个季度)增量留抵税额均>0,且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元 2. 纳税信用、等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形的 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策的	1. 增量留抵税额>0 2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策	增量留抵税额>0
退税条件	纳税人按照规定取得增值税留抵退税款的,不得再申请享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。 本公告发布之日前,纳税人已按照上述规定取得增值税留抵退税款的,在 2020 年 6 月 30 日前将已退还的增值税留抵退税款全部缴回,可以按规定享受增值税即征即退、先征后返(退)政策; 否则,不得享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。		

总结:有留抵,信用好,未被罚,未退税。

增量留抵税额	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	与 2019 年 12 月底相比新增加的期末留抵税额
退税计算	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额 x 进项构成比例 x60%	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额 x 进项构成比例	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额
实施时间	2019 年 4 月 1 日	2019 年 6 月 1 日	2020 年 1 月 1 日

【提示】最新规定：

	部分先进制造业纳税人	先进制造业纳税人
实施时间	2019年6月	2021年4月
退税条件	1. 增量留抵税额>0 2. 纳税信用等级为A级或者B级 3. 申请退税前36个月未发生骗取留抵退税、出口退税或虚开增值税专用发票情形 4. 申请退税前36个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 5. 自2019年4月1日起未享受即征即退、先征后返(退)政策	
增量留抵税额	与2019年3月底相比新增加的期末留抵税额	
退税计算	允许退还的增量留底税额=增量留抵税额×进项构成比例	
文件依据	财政部税务总局公告 2019年第84号	财政部 税务总局公告2021 年第15号

2. 进项构成比例

为2019年4月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票)、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

3. 申请时间及手续

纳税人申请办理留抵退税,应于符合留抵退税条件的次月起,在增值税纳税申报期内,完成本期增值税纳税申报后,通过电子税务局或办税服务厅提交《退(抵)税申请表》

4. 纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为,适用免抵退税办法的,可以在同一申报期内,既申报免抵退税又申请办理留抵退税。

办理免抵退税后,纳税人仍符合留抵退税条件的,再办理留抵退税。

5. 纳税人既有增值税欠税,又有期末留抵税额的,按最近一期期末留抵税额,抵减增值税欠税后的余额确定允许退还的增量留抵税额。

6. 部分先进制造业纳税人与先进制造业纳税人

部分先进制造业纳税人	先进制造业纳税人
生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备、计算机、通信和其他电子设备	生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备、计算机、通信和其他电子设备
	医药,化学纤维,铁路、船舶、航空航天和其他运输设备,电气机械和器材,仪器仪表
销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人	

上述销售额比重根据纳税人申请退税前连续12个月的销售额计算确定;申请退税前经营期不满12个月但满3个月的,按照实际经营期的销售额计算确定。

【例题·综合题节选】(2020年)甲公司2019年6月成立,位于A市城区,主营装饰服务和设计服务(包括平面设计、广告设计和创意策划),2019年7月登记为增值税一般纳税人。甲公司2020年7月计算的增值税应纳税额为25250.48万元,2020年8月份采购项目较多,如果留抵税额超过50万元,是否可以适用留抵税额退税政策?

【答案】不可以。

甲企业2020年7月份无留抵税额,不满足连续6个月(按季纳税的,连续2个季度)增量留抵税额均大于零的条件,所以甲公司8月份不适用留抵税额退税政策。

【知识点 5】小规模纳税人纳税审核

增值税小规模纳税人销售货物、提供应税劳务或应税服务、转让不动产或无形资产，实行简易征收办法计算应纳税额。

应纳增值税=不含税销售额×适用的征收率

1. 重点审核小规模纳税人将含税的销售额换算成不含税销售额的计算是否正确；
2. 重点审核小规模纳税人销售额是否全部按规定申报缴纳；
3. 审核小规模纳税人计算应纳税额适用的征收率是否正确；
4. 审核小规模纳税人是否按规定预缴税款；
5. 重点审核小规模纳税人增值税减免优惠政策。

时间	2019. 1. 1-2021. 3. 31	2021. 4. 1-2022. 12. 31
免征政策	月销售额≤10 万 (或季销售额≤30 万), 免征增值税	月销售额≤15 万 (或季销售额≤45 万), 免征增值税
差额征税规定	适用增值税差额征税政策的小规模纳税人, 以差额后的销售额确定是否可以享受本公告规定的免征增值税政策。	

(1) 小规模纳税人发生增值税应税销售行为, 合计月销售额超过 10 (15) 万元, 但在扣除本期发生的销售不动产的销售额后仍未超过 10 (15) 万元的, 其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税。

(2) 小规模纳税人月销售额未超过 10 (15) 万元的, 当期因开具增值税专用发票已经缴纳的税款, 在增值税专用发票全部联次追回或者按规定开具红字专用发票后, 可以向主管税务机关申请退还。

(3) 其他个人, 采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入, 可在对应的租赁期内平均分摊, 分摊后的月租金收入未超过 10 (15) 万元的, 免征增值税。

【知识点 6】增值税税收优惠的审核

一、增值税免税

【提示】和疫情有关的免税政策汇总

1. 2020年1月1日至2021年3月1日：

（1）对纳税人运输疫情防控重点保障物资取得的收入，免征增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

（2）对纳税人提供公共交通运输服务、生活服务，以及为居民提供必需生活物资快递收派服务取得的收入，免征增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

公共交通运输服务包括轮客渡、公交客运、地铁、城市轻轨、出租车、长途客运、班车。
生活服务是指为满足城乡居民日常生活需求提供的各类服务活动。包括文化体育服务、教育医疗服务、旅游娱乐服务、餐饮住宿服务、居民日常服务和其他生活服务。
收派服务是指接受寄件人委托，在承诺的时限内完成函件和包裹的收件、分拣、派送服务的业务活动。

(3) 单位和个体工商户将自产、委托加工或购买的货物，通过公益性社会组织和县级以上人民政府及其部门等国家机关，或者直接向承担疫情防治任务的医院，无偿捐赠用于应对新型冠状病毒感染的肺炎疫情的，免征增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加。

2. 自 2020 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对纳税人提供电影放映服务取得的收入免征增值税。

二、增值税即征即退

1. 自 2018 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对动漫企业增值税一般纳税人销售其自主开发生产的动漫软件，按照适用税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3% 的部分，实行即征即退政策。

2. 一般纳税人提供管道运输服务，实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退。

3. 经中国人民银行、银监会或者商务部批准从事融资租赁业务的试点纳税人中的一般纳税人，提供有形动产融资租赁服务，实际税负超过 3% 的部分实行增值税即征即退。

4. 一般纳税人销售其自行开发生产的软件产品，按适用税率征收增值税后，对其增值税实际税负超过 3% 的部分即征即退。

一般纳税人将进口软件产品进行本地化改造后对外销售，其销售的软件产品可享受上述规定的增值税即征即退政策。

本地化改造是指对进口软件产品进行重新设计、改进、转换等，单纯对进口软件产品进行汉化处理不包括在内。

【例题 1·简答题】甲软件生产企业是一般纳税人，2020 年 5 月取得销售软件不含税收入为 100 万元，相关的进项税为 9 万元。请计算可向主管税务机关申请增值税即征即退金额。

【解析】该企业本月应纳增值税为： $100 \times 13\% - 9 = 4$ 万元。

4 万元需要先交到主管税务机关；

然后可向主管税务机关申请增值税即征即退： $4 - 100 \times 3\% = 1$ 万元。

【知识点 7】征收管理的审核

一、纳税地点

二、纳税期限（15天）

1. 增值税纳税期限为1日、3日、5日、10日、15日、1个月或1个季度。

以1个季度为纳税期限的规定适用于小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社等。

2. 以1个月或1个季度为纳税期的，自期满之日起15日内申报纳税；

以1日、3日、5日、10日、15日为1个纳税期的（1个月以内），自期满之日起5日内预缴税款，于次月1日起15日内申报纳税并结清上月应纳税款。

3. 纳税人进口货物，应当自海关填发进口增值税专用缴存书之日起15日内缴纳税款。

4. 不能按固定期限纳税的，可以按次纳税。

【例题 1·多选题】以下纳税人以 1 个季度为纳税期限（ ）。

- A. 银行
- B. 信用社
- C. 信托投资公司
- D. 小规模纳税人
- E. 保险公司

【答案】 ABCD

【解析】以 1 个季度为纳税期限的规定适用于：小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社，不包括保险公司。

三、扣缴义务人

境外单位或个人在境内提供应税行为，在境内未设有经营机构的，扣缴义务人应扣缴的增值税额： $\text{应扣缴税额} = \text{接受方支付的价款} \div (1 + \text{税率}) \times \text{税率}$

【提示】接受方是境外单位或个人在境内提供应税行为的对象（扣缴义务人）。

【知识点 8】增值税纳税申报代理

增值税纳税申报代理，指涉税专业服务机构接受委托人委托，指派涉税专业服务人员就委托人提供的资料进行归集和专业判断，代理进行增值税纳税申报准备和签署增值税纳税申报表、增值税扣缴税款报告表或增值税预缴税款表以及相关文件，并完成增值税纳税申报的服务行为。

一、一般纳税人纳税申报表及其附列资料

（一）《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》

项目		栏次	一般项目	
			本月数	本年累计
销售额	（一）按适用税率计税销售额	1		
	其中：应税货物销售额	2		
	应税劳务销售额	3		
	纳税检查调整的销售额	4		
	（二）按简易办法计税销售额	5		
	其中：纳税检查调整的销售额	6		

	(三) 免、抵、退办法出口销售额	7		
	(四) 免税销售额	8		
	其中：免税货物销售额	9		
	免税劳务销售额	10		

税款计算	销项税额	11		
	进项税额	12		
	上期留抵税额	13		
	进项税额转出	14		
	免、抵、退应退税额	15		
	按适用税率计算的 纳税检查应补缴税额	16		
	应抵扣税额合计	$17=12+13-14-15+16$		
	实际抵扣税额	18 (如 $17 < 11$, 则为 17, 否则为 11)		
	应纳税额	$19=11-18$		
	期末留抵税额	$20=17-18$		
	简易计税办法计算的应 应纳税额	21		
	按简易计税办法计算的 纳税检查应补缴税额	22		
	应纳税额减征额	23		
	应纳税额合计	$24=19+21-23$		
税款缴纳	期初未缴税额 (多缴为 负数)	25		
	实收出口开具专用缴款 书退税额	26		
	本期已缴税额	$27=28+29+30+31$		
	①分次预缴税额	28		
	②出口开具专用缴款书 预缴税额	29		
	③本期缴纳上期应纳税 额	30		
	④本期缴纳欠缴税额	31		
	期末未缴税额 (多缴为 负数)	$32=24+25+26-27$		
	其中：欠缴税额 (≥ 0)	$33=25+26-27$		
本期应补 (退) 税额	$34=24-28-29$			

1. 关于差额征税的列报

(1)《增值税纳税申报表 (一般纳税人适用)》中的“销售额”中第 1 栏、4-8 栏所填写的销售额均为应税服务扣除之前的不含税销售额。

(2) 《增值税纳税申报表(一般纳税人适用)》中第11栏“销项税额”和第21栏“简易计税办法计算的应纳税额”填写的为应税服务扣除之后的销项税额或应纳税额。

(3) 两者的差额,通过《增值税纳税申报附列资料(一)》第12列相关栏填写数据反映。

(二)《增值税纳税申报附列资料(一)》(本期销售情况明细)

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	13%税率的货物及加工修理修配劳务	1						
		13%税率的服务、不动产和无形资产	2						
		9%税率的货物及加工修理修配劳务	3						
		9%税率的服务、不动产和无形资产	4						
		6%税率	5						

项目及栏次				合计			服务、不动产和无形资产扣除项目本期实际扣除金额	扣除后	
				销售额	销项(应纳)税额	价税合计		含税(免税)销售额	销项(应纳)税额
				9=1+3+5+7	10=2+4+6+8	11=9+10		13=11-12	14=13÷(100%+税率或征收率)×税率或征收率
一般计税方法计税	全部征税项目	6%税率	5						

项目及栏次				开具增值税 专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项 (应纳) 税额	销售额	销项 (应纳) 税额	销售额	销项 (应纳) 税额
				1	2	3	4	5	6
简易 计税 方法 计税	全部 征税 项目	5%征收率的货物及加工修理修配劳务	9a						
		5%征收率的服务、不动产和无形资产	9b						
		3%征收率的货物及加工修理修配劳务	11						
		3%征收率的服务、不动产和无形资产	12						

1. 销售使用过的固定资产按简易办法依 3%征收率减按 2%征收

(1) 应当填写在《增值税纳税申报附列资料(一)》“二、简易计税方法计税”中的“3%征收率的货物及加工修理修配劳务”相应栏次;

(2) 对应减征的增值税应纳税额,按销售额的 1%计算填写在《增值税纳税申报表(一般纳税人适用)》第 23 栏“应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减免项目相应栏次。

2. 税率调整后申报原适用税率应税项目的填写。

(1)《增值税纳税申报附列资料(一)》目前不再保留 17%、16%、11%和 10%等税率对应栏次。税率调整前的业务由于未及时开具增值税发票或发生销售折让、终止或退回等情形,需要按原适用税率补开发票或开具红字发票的,在增值税纳税申报表填报时,应按照申报表调整前后的对应关系,分别填写相关栏次:

例如前期适用 16%的货物销售,补开发票或开具红字发票时,填写于《增值税纳税申报附列资料(一)》的“13%税率的货物及加工修理修配劳务”相应栏次。

(2) 税率调整填报于相应栏次的销项(应纳)税额,会导致填写的销项税额不等于销售额与本栏的适用税率之积。

(三)《增值税纳税申报附列资料(二)》(本期进项税额明细)

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一)认证相符的增值税专用发票	1=2+3			
其中:本期认证相符且本期申报抵扣	2			
前期认证相符且本期申报抵扣	3			

(二)其他扣税凭证	4=5+6+7+ 8a+8b			
其中:海关进口增值税专用缴款书	5			
农产品收购发票或者销售发票	6			
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			
其他	8b			
(三)本期用于购建不动产的扣税凭证	9			
(四)本期用于抵扣的旅客运输服务扣税凭证	10			

二、进项税额转出额		
项目	栏次	税额
本期进项税额转出额	13=14至23之和	
其中:免税项目用	14	
集体福利、个人消费	15	
非正常损失	16	
简易计税方法征税项目用	17	
免抵退税办法不得抵扣的进项税额	18	
纳税检查调减进项税额	19	
红字专用发票信息表注明的进项税额	20	
上期留抵税额抵减欠税	21	
上期留抵税额退税	22	

1. 不得抵扣转为允许抵扣的填写

在用途改变的次月将可以抵扣的进项税额,填入《增值税纳税申报附列资料(二)》第8b栏“其他”的“税额”栏。

2. 农产品进项税额的填写

(1) 农产品进项税额应根据不同的抵扣凭证,分别填写。

(2) 向一般纳税人购进并取得增值税专用发票的,填写于《增值税纳税申报附列资料(二)》第1-3栏,用途确认后填写于相应的“认证相符的增值税专用发票”栏;

(3) 若向小规模纳税人取得增值税购进取得增值税专用发票和向农产品生产者取得增值税普通发票(包括销售发票或收购发票)的,按照规定的扣除率计算进项税额,填写于《增值税纳税申报附列资料(二)》的第6栏“农产品收购发票或销售发票”。

(4) 适用加计扣除1%的,应填写于《增值税纳税申报附列资料(二)》第8栏“加计扣除农产品进项税额”。

3. 用于购建不动产的扣税凭证的填写。

(1) 用于购建不动产的增值税专用发票和其他扣税凭证注明的金额和税额，应同时填写于《增值税纳税申报附列资料（二）》第1栏、第4栏、第9栏。

(2) 其中，第9栏便于有关部门统计购建不动产抵扣的进项税额。

4. 用于抵扣的旅客运输服务扣税凭证的填写。

(1) 购进旅客运输服务取得的扣税凭证上注明或按规定计算的金额和税额，应同时填写于《增值税纳税申报附列资料（二）》第1栏、第4栏、第10栏。

(2) 其中，第10栏便于有关部门统计旅客运输服务抵扣的进项税额。

(四)《增值税纳税申报附列资料（三）》（服务、不动产和无形资产扣除项目明细）

项目及栏次		本期服务、不动产和无形资产价税合计额 (免税销售额)	服务、不动产和无形资产扣除项目				期末余额
			期初余额	本期发生额	本期应扣除金额	本期实际扣除金额	
		1	2	3	4=2+3	5 (5≤1且5≤4)	6=4-5
6%税率的金融商品转让项目	4						
5%征收率的项目	5						
3%征收率的项目	6						

(五)《增值税纳税申报表附列资料（四）》（税额抵减情况表）

一、税额抵减情况							
序号	抵减项目	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额	
		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4	
1	增值税税控系统专用设备费及技术维护费	0					
二、加计抵减情况							
序号	加计抵减项目	期初余额	本期发生额	本期调减额	本期可抵减额	本期实际抵减额	期末余额
		1	2	3	4=1+2-3	5	6=4-5
6	一般项目加计抵减额计算						

【税额抵减情况信息完整版】

一、税额抵减情况						
序号	抵减项目	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
1	增值税税控系统专用设备费及技术维护费	0				
2	分支机构预征缴纳税款					
3	建筑服务预征缴纳税款					
4	销售不动产预征缴纳税款					
5	出租不动产预征缴纳税款					

1. 加计抵减的填写。

第一步：适用加计抵减政策的纳税人，应根据上期末加计抵减额余额、当期计提加计抵减额和当期调减加计抵减额，填写《增值税纳税申报表附列资料（四）》“二、加计抵减情况”，确认当期可抵减加计抵减额。

第二步：再依据《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》第11栏“销项税额”与第18栏“实际抵扣税额”的差额，计算确定一般计税方法计算的抵减前的应纳税额。

第三步：进而确定当期实际加计抵减额及应结转加计抵减额，填报完善《增值税纳税申报表附列资料（四）》“二、加计抵减情况”。

适用加计抵减政策且有加计抵减额的纳税人：

《增值税纳税申报表（一般纳税人适用）》第19栏“应纳税额”=【销项税额（11栏）至实际抵扣税额（18栏）】

- 《增值税纳税申报表附列资料（四）》“二、加计抵减情况”第5列“本期实际抵减额”

税款计算	销项税额	11	
	进项税额	12	
	上期留抵税额	13	
	进项税额转出	14	
	免、抵、退应退税额	15	
	按适用税率计算的 纳税检查应补缴税额	16	
	应抵扣税额合计	17=12+13-14-15 +16	
	实际抵扣税额	18（如17<11，则为 17，否则为11）	
	应纳税额	19=11-18	
	期末留抵税额	20=17-18	
	简易计税办法计算的应纳税额	21	
	按简易计税办法计算的 纳税检查应补缴税额	22	
	应纳税额减征额	23	
	应纳税额合计	24=19+21-23	

(六)《增值税减免税申报明细表》

一、减税项目						
减税性质	栏次	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
代码及名称		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
合计	1					

(七)《增值税预缴税款表》

纳税人跨县(市)提供建筑服务、房地产开发企业预售自行开发的房地产项目、纳税人出租与机构所在地不在同一县(市)的不动产,按规定需要在项目所在地或不动产所在地主管税务机关预缴税款时,需填写《增值税预缴税款表》

纳税人向主管税务机关申报纳税时,在当期增值税应纳税额中抵减预缴税款时,应同时报送《增值税预缴税款表》,并以完税凭证作为合法有效凭证。

预征项目和栏次		销售额	扣除金额	预征率	预征税额
		1	2	3	4
建筑服务	1				
销售不动产	2				
出租不动产	3				
	4				
	5				
合计	6				

(八) 纳税申报其他资料

1. 已开具的税控机动车销售统一发票和普通发票存根联;
2. 符合抵扣条件且在本期申报抵扣的增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票)的抵扣联;
3. 符合抵扣条件且在本期申报抵扣的海关进口增值税专用缴款书、购进农产品取得的普通发票的复印件;
4. 符合抵扣条件且在本期申报抵扣的税收完税凭证及其清单,书面合同、付款证明和境外单位的对账单或发票;
5. 已开具的农产品收购凭证的存根联或报查联;
6. 纳税人销售服务、不动产和无形资产,在确定服务、不动产和无形资产销售额时,按照有关规定从取得的全部价款和价外费用中扣除价款的合法凭证及其清单
7. 主管税务机关规定的其他资料。

二、小规模纳税人纳税申报表及其附列资料

(一)《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》

	项目	栏次	本期数	
			货物及劳务	服务、不动产和无形资产
一、计税依据	(一) 应征增值税不含税销售额(3%征收率)	1		
	税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	2		
	税控器具开具的普通发票不含税销售额	3		
	(二) 应征增值税不含税销售额(5%征收率)	4	---	
	税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	5	---	
	税控器具开具的普通发票不含税销售额	6	---	
	(三) 销售使用过的固定资产不含税销售额	7(7≥8)		---
	其中：税控器具开具的普通发票不含税销售额	8		---
	(四) 免税销售额	9=10+11+12		
	其中：小微企业免税销售额	10		
	未达起征点销售额	11		
	其他免税销售额	12		

项目		栏次	本期数	
			货物及劳务	服务、不动产和无形资产
二、税款计算	本期应纳税额	15		
	本期应纳税额减征额	16		
	本期免税额	17		
	其中：小微企业免税额	18		
	未达起征点免税额	19		
	应纳税额合计	20=15-16		
	本期预缴税额	21		
	本期应补（退）税额	22=20-21		

(二) 增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料

应税行为(3%征收率)扣除额计算			
期初余额	本期发生额	本期扣除额	期末余额
1	2	3(3≤1+2之和,且3≤5)	4=1+2-3
应税行为(3%征收率)计税销售额计算			
全部含税收入	本期扣除额	含税销售额	不含税销售额
5	6=3	7=5-6	8=7÷1.03

应税行为(5%征收率)扣除额计算			
期初余额	本期发生额	本期扣除额	期末余额
1	2	3(3≤1+2之和,且3≤5)	4=1+2-3
应税行为(5%征收率)计税销售额计算			
全部含税收入	本期扣除额	含税销售额	不含税销售额
5	6=3	7=5-6	8=7÷1.05

1. 自行开具增值税专用发票的小规模纳税人,在填写申报表时,应将当期开具增值税专用发票的销售额,按3%和5%的征收率,分别填写在《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》第2栏和第5栏“税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额”的“本期数”相应栏次中。

2. 应对新冠疫情的增值税减免填写

(1) 免征增值税的销售额等项目应当填写在《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》及《增值税减免税申报明细表》免税项目相应栏次;

(2) 减按1%征收率征收增值税的销售额应当填写在《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》“应征增值税不含税销售额(3%征收率)”相应栏次,对应减征的增值税应纳税额按销售额的2%计算填写在《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》“本期应纳税额减征额”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。

(3) 填写《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)》相应栏次的“销售额”为含税销售额÷(1+1%)。

(4) 另外《增值税纳税申报表(小规模纳税人适用)附列资料》第8栏“不含税销售额”计算公式调整为:第8栏=第7栏÷(1+征收率)

【教材例 5-2】某涉税专业服务机构受理某宾馆 2021 年 3 月增值税应纳税额计算和填写纳税申报表（依现行税法规定计算）。

假定该宾馆系增值税一般纳税人，设有客房部、餐饮部、营销部和商场等业务部门，分别从事住宿服务、餐饮服务、会展服务和货物销售等经营业务，各业务部门的收入和成本费用等分别进行明细核算。

已向主管税务机关提交了《适用 15%加计抵减政策的声明》

经核实，宾馆 2021 年 2 月增值税纳税申报后，无留抵税额。服务、不动产和无形资产扣除项目无期末余额。加计抵减期末无余额；也无税额抵减的期末余额。

当期开具的增值税发票都已按规定进行报税。取得的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书和通行费电子发票都已登录增值税发票综合服务平台查询、选择用于申报抵扣的增值税发票信息。

假设酒店放弃餐饮、住宿服务免税，并以书面形式提交纳税人放弃免（减）税权声明，报主管税务机关备案。

根据宾馆提供的相关资料，经税务师收集整理，2021 年 3 月发生与增值税相关的业务如下：

（一）收入方面

1. 住宿服务价税合计收入为 2226000 元。其中：

开具增值税专用发票金额合计 100000 元、税额合计 6000 元。

开具增值税普通发票的金额合计 600000 元、税额合计 36000 元。

以宾馆发行的单用途商业预付卡结算的住宿服务费价税合计 530000 元和零星个人住宿价税合计 954000 元未开具发票。另外因住客损坏住宿设施而收取赔偿款合计 21200 元，也未开具发票。

【答案】

（1）住宿服务的销项税额

$$=100000 \times 6\% + 600000 \times 6\% + [(530000 + 954000) / (1 + 6\%)] \times 6\% + 21200 / (1 + 6\%) \times 6\% = 127200 \text{ (元)}。$$

填写《附列资料（一）》（第 5 栏）

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	6%税率	5	100000	6000	600000	36000	1420000	85200

2. 餐饮服务价税合计收入为 1060000 元。其中：

开具增值税普通发票金额合计 700000 元、税额合计 42000 元；以宾馆发行的单用途商业预付卡结算的餐饮服务合计 42400 元和零星个人餐饮服务价税合计 275600 元未开具发票。

【答案】

（2）餐饮服务的销项税额 = $700000 \times 6\% + [(42400 + 275600) / (1 + 6\%)] \times 6\% = 60000 \text{ (元)}。$

填写《附列资料（一）》（第5栏）

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	6%税率	5			700000	42000	300000	18000

3. 会展服务价税合计为 848000 元。均开具增值税专用发票，金额合计 800000 元、税额合计 48000 元。

【答案】（3）会展服务的销项税额=800000×6%=48000（元）。

填写《附列资料（一）》（第5栏）

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	6%税率	5	800000	48000				

《附列资料（一）》（第5栏）汇总：

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	6%税率	5	900000	54000	130000 0	78000	172000 0	103200

项目及栏次				合计			服务、 不动产 和无形 资产扣 除项目 本期实 际扣除 金额	扣除后	
				销售额	销项 (应 纳) 税额	价税 合计		含税 (免 税)销 售额	销项 (应 纳) 税额
				9=1+3 +5+7	10=2 +4+6 +8	11= 9+10	12	13= 11-12	14=13 ÷ (100% +税率 或征收 率)× 税率或 征收率
一般计 税 方法计 税	全部征 税项目	6% 税率	5	3920000	235200	415520 0	0	415520 0	235200

4. 商场销售货物价税合计为 783000 元，均采取现金或转账结算。其中出售农林特产取得价税合计收入为 218000 元，开具增值税专用发票金额合计 60000 元、税额合计 5400 元，开具增值税普通发票合计金额 90000 元、税额合计 8100 元，其余（5 万）未开具发票；出售服装、工艺品等货物取得价税合计收入为 565000 元，开具增值税专用发票金额合计 400000 元、税额合计 52000 元，开具增值税普通发票金额合计 70000 元，税额 9100 元，其余（3 万）未开具发票。

另外，因 2019 年 3 月销售的一批工艺品存在质量问题，经协商，商场于当月退货，购买方无法退回原开具的增值税专用发票的发票联和抵扣联，凭购买方填开并上传、税务机关校验的《开具红字增值税专用发票信息表》，开具红字增值税专用发票金额 80000 元、税额 12800 元（原 16% 税率）。

【答案】(4) 货物销售的销项税额 = $218000 / (1 + 9%) \times 9% + 565000 / (1 + 13%) \times 13% - 12800 = 70200$ （元）。

填写《附列资料（一）》（第1栏、第3栏）：

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额	销售额	销项（应纳）税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	13% 税率的货物及加工修理修配劳务	1	320000	39200	70000	9100	30000	3900
		13% 税率的服务、不动产和无形资产	2						
		9%税率的货物及加工修理修配劳务	3	60000	5400	90000	8100	50000	4500
		9%税率的服务、不动产和无形资产	4						
		6%税率	5	900000	54000	1300000	78000	1720000	103200

5. 客房重新装修更换新的设施,将客房中原有 300 台电视机以价税合计金额 160000 元出售,宾馆选择按 3%征收率并减按 2%, 开具增值税普通发票金额 155339.81 元、税额 3106.79 元。

【答案】

(1) 旧电视机出售应缴纳的增值税 = $160000 / (1 + 3%) \times 2% = 3106.79$ (元)。

填写《附列资料（一）》（第 11 栏）及填写《增值税减免税申报明细表》

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项 (应纳) 税额	销售 额	销项 (应纳) 税额	销售 额	销项 (应 纳) 税额
				1	2	3	4	5	6
简易 计税 方法 计税	全部 征税 项目	5% 征收 率的 货物 及 加 工 修 理 修 配 劳 务	9a						
		5% 征收 率的 服 务、 不 动 产 和 无 形 资 产	9b						
		3% 征收 率的 货 物 及 加 工 修 理 修 配 劳 务	11			15533 9.81	4660.19		
		3% 征收 率的 服 务、 不 动 产 和 无 形 资 产	12						

一、减税项目						
减税性质	栏次	期初余额	本期发生 额	本期应抵 减税额	本期实际 抵减税额	期末余额
代码及名 称		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
合计	1					
已使用固 定资产减 征增值税	3	0	1553.4	1553.4	1553.4	0

6. 省外出租的办公用房按协议预收 2021 年 3-12 月的房屋租赁费价税合计 436000 元，未开具发票。

已向办公房所在地税务机关填报《增值税预缴税款表》并预缴 12000 元，取得办公房所在地税务机关出具的完税凭证。

【答案】(5) 不动产出租的销项税额 = $436000 / (1 + 9\%) \times 9\% = 36000$ (元)。

前五笔一般计税项目的销项税额合计 = $127200 + 60000 + 48000 + 70200 + 36000 = 341400$ (元)。

填写《附列资料(一)》(第四栏)及《增值税预缴税款表》(第三栏):

项目及栏次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额
				1	2	3	4	5	6
一般计税方法计税	全部征税项目	13% 税率的货物及加工修理修配劳务	1	320000	39200	70000	9100	30000	3900
		13% 税率的服务、不动产和无形资产	2						
		9%税率的货物及加工修理修配劳务	3	60000	5400	90000	8100	50000	4500
		9%税率的服务、不动产和无形资产	4					400000	36000
		6%税率	5	900000	54000	130000 0	78000	172000 0	103200

预征项目和档次		销售额	扣除金额	预征率	预征税额
		1	2	3	4
建筑服务	1				
销售不动产	2				
出租不动产	3	436000	0	3%	12000
	4				
	5				
合计	6	436000	0	3%	12000

7. 将营改增前以 2000000 元购置的本市一间商铺出售，取得价税合计收入 2525000 元，该宾馆选择简易计税方法，并以“差额征税开具功能”开具增值税专用发票金额 2500000 元、税额 25000 元。

【答案】(2) 营改增前购置的商铺出售应缴纳的增值税 = $(2525000 - 2000000) / (1 + 5\%) \times 5\% = 25000$ (元)。

填写《附列资料(一)》(第 9b 栏)及《附列资料(三)》(第 5 栏):

项目及档次				开具增值税专用发票		开具其他发票		未开具发票	
				销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额	销售额	销项(应纳)税额
				1	2	3	4	5	6
简易计税方法计税	全部征税项目	5%征收率的货物及加工修理修配劳务	9a						
		5%征收率的服务、不动产和无形资产	9b	2404761.90	120238.10				
		3%征收率的货物及加工修理修配劳务	11			155339.81	4660.19		
		3%征收率的服务、不动产和无形资产	12						

项目及栏次				合计			服务、 不动产 和无形 资产扣 除项目 本期实 际扣除 金额	扣除后	
				销售额	销项 (应 纳) 税额	价税 合计		含税 (免 税)销 售额	销项 (应 纳) 税额
				9=1+3 +5+7	10=2 +4+6 +8	11= 9+10	12	13= 11-12	14=13 ÷ (100% +税率 或征收 率)× 税率或 征收率
简易 计税 方法 计税	全部征 税项目	5%征收 率的服 务、不 动产和 无形资 产	9b	2404761.9	120238.1	2525000	2000000	525000	25000

项目及栏次		本期服 务、不 动产和 无形资 产价税 合计额 (免税销 售额)	服务、不动产和无形资产扣除项目				
			期初余额	本期 发生额	本期应扣 除金额	本期实际 扣除金额	期末余额
		1	2	3	4=2+3	5 (5≤1 且 5≤4)	6=4-5
6%税率的 金融商品 转让项目	4						
5%征收率 的项目	5	2525000	0	2000000	2000000	2000000	0
3%征收率 的项目	6						

8. 销售单用途商业预付卡价税合计金额 2000000 元、接受单用途商业预付卡的持卡人充值价税合计金额 300000 元，均开具不征税的增值税普通发票。

【答案】

不需要计算销项税，不需要填写在《附列资料（一）》中。

(二) 进项税额方面

1. 各业务部门采购货物及取得的原始凭证汇总如表 5-2 所示:

部门	货物	原始凭证	份数	原始凭证记载		备注
				金额合计	税额合计	
客房部	床单等	专票	3	120000	15600	
	牙刷、拖鞋	专票	5	80000	10400	
	预付装修费	普通发票 (不征税)	1	160000	0	客房装修 尚未竣工
	电视智能设备	海关专用 缴款书	1	1200000	156000	
餐饮部	酒、饮料等	专票	8	200000	26000	
	蔬菜、海鲜	免税普通 发票	6	150000		农场、渔场 自产并开 具的发票
		税局代开 专票	3	160000	4800	小规模纳 税人通过 税务局代 开
商场	服装、工艺 品	专票	7	400000	52000	
	农林特产 等	免税普通 发票	4	130000		农场、林场 自产并开 具的发票
	坚果等农 产品	专票	5	70000	2100	小规模纳 税人自行 开具。 全部发出 委托加工 中秋月饼。

【答案】

当期进项税额分别为:

- (1) 客房部购置货物的进项税额=15600+10400+156000=182000(元)
- (2) 餐饮部购置货物的进项税额=26000+150000×9%+160000×9%=53900(元)
- (3) 商场购进货物的进项税额=52000+130000×9%+70000×10%=70700(元)

汇总填写《附列资料(二)》

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增 值税专用发票	1=2+3	23	800000	104000
其中: 本期认证相符 且本期申报抵扣	2	23	800000	104000
前期认证相符且本 期申报抵扣	3			

(二)其他扣税凭证	4=5+6+7+ 8a+8b	19	1710000	202600
其中：海关进口增值税专用缴款书	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b			

2. 支付水、电和通信费情况汇总如表 5-3 所示：

费用项目	发票种类	份数	发票记载	
			金额	税额
水费	专票	1	20000	600
电费	专票	1	90000	11700
通信费	专票	1	30000	1800
	专票	1	10000	900
合计		4	150000	15000

【答案】

(4) 水、电、通信费的进项税额=600+11700+1800+900=15000(元)

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一)认证相符的增值税专用发票	1=2+3	27	950000	119000
其中：本期认证相符且本期申报抵扣	2	27	950000	119000
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二)其他扣税凭证	4=5+6+7+ 8a+8b	19	1710000	202600
其中：海关进口增值税专用缴款书	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b			

3. 支付客房部和餐饮部服务人员的劳务派遣费，取得劳务派遣公司以“差额征税开票功能”

开具的增值税专用发票1份，金额795200元、税额4800元，价税合计800000元。

【答案】(5) 劳务派遣费的进项税额=4800(元)

填写《附列资料(二)》(第1栏):

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3	28	1745200	123800
其中: 本期认证相符且本期申报抵扣	2	28	1745200	123800
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+8a+8b	19	1710000	202600
其中: 海关进口增值税专用发票	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b			

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3	29	1750200	124100
其中: 本期认证相符且本期申报抵扣	2	29	1750200	124100
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+8a+8b	19	1710000	202600
其中: 海关进口增值税专用发票	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			

加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b			

4. 支付客房部的床上用品洗涤费取得增值税专用发票1份,金额5000元、税额300元,价税合计5300元。

【答案】(6) 洗涤费的进项税额=300(元)。

5. 支付广告费取得增值税专用发票1份,金额70000元,税额4200元。

【答案】(7) 广告费的进项税额=4200(元)。

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3	30	1820200	128300
其中: 本期认证相符且本期申报抵扣	2	30	1820200	128300
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+8a+8b	19	1710000	202600
其中: 海关进口增值税专用缴款书	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b			

6. 在发票服务平台打印收费公路通行费电子发票20份,其中10份为高速公路经营公司开具的征税发票,金额合计5000元、税额合计150元;

6份为一级、二级公路经营公司开具的征税发票,金额合计2000元、税额合计100元;

4份为ETC客户服务机构开具的不征税发票,价税合计金额1200元。

【答案】(8) 道路通行费的进项税额=150+100=250(元)。

填写《附列资料(二)》(第1栏):

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3	46	1827200	128550
其中: 本期认证相符且本期申报抵扣	2	46	1827200	128550
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+8a+8b	19	1710000	202600

其中：海关进口增值税专用缴款书	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b			

7. 宾馆管理人员和员工报销出差的旅客运输费用，航空运输电子客票行程单 12 份，其中 10 份为境内航空运输，票价和燃油附加费合计金额 15000 元；另两份为国际航空运输，票价和燃油附加费合计金额 20000 元。铁路车票 18 份，合计票面金额 6800 元。公路客票 4 份，合计票面金额 721 元。以上旅客运输发票均载明有宾馆相关人员的身份信息。

【答案】

(9) 旅客运输费用的进项税额 = $15000 / (1 + 9\%) \times 9\% + 6800 / (1 + 9\%) \times 9\% + 721 / (1 + 3\%) \times 3\% = 1821$ (元)。

填写《附列资料(二)》(第 8b 栏)：

一、申报抵扣的进项税额				
项目	栏次	份数	金额	税额
(一) 认证相符的增值税专用发票	1=2+3	46	1827200	128550
其中：本期认证相符且本期申报抵扣	2	46	1827200	128550
前期认证相符且本期申报抵扣	3			
(二) 其他扣税凭证	4=5+6+7+8a+8b	51	1730700	204421
其中：海关进口增值税专用缴款书	5	1	1200000	156000
农产品收购发票或者销售发票	6	18	510000	45900
代扣代缴税收缴款凭证	7			
加计扣除农产品进项税额	8a			700
其他	8b	32	20700	1821

【提示】第 8b 栏“其他”：反映按规定本期可以申报抵扣的其他扣税凭证情况。

纳税人按照规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产、不动产，发生用途改变，用于允许抵扣进项税额的应税项目，可在用途改变的次月将按公式计算出的可以抵扣的进项税额，填入本栏“税额”中。

8. 支付增值税税控系统技术维护费,取得增值税专用发票 1 份,金额 1320.75 元,税额 79.25 元,价税合计金额 1400 元。

【答案】支付增值税税控系统技术维护费可全额抵减应纳增值税=1400(元)。

填写《附列资料(四)》

一、税额抵减情况							
序号	抵减项目	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额	
		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4	
1	增值税税控系统专用设备费及技术维护费	0	1400	1400	1400	0	
二、加计抵减情况							
序号	加计抵减项目	期初余额	本期发生额	本期调减额	本期可抵减额	本期实际抵减额	期末余额
		1	2	3	4=1+2-3	5	6=4-5
6	一般项目加计抵减额计算						

(三) 进项税额转出方面

1. 商场一批工艺品被盗,经确认该工艺品购进时取得增值税专用发票,金额 50000 元、税额 6500 元。被盗后,按宾馆内部制度规定,商场责任人赔偿 10000 元。经审核确认,该批工艺品的增值税进项税额于 2019 年 12 月申报抵扣,并加计 15% 抵减税额。

【答案】(1) 工艺品被盗应转出的进项税额=6500(元)。

填写《附列资料(二)》(第 16 栏):

二、进项税额转出额		
项目	栏次	税额
本期进项税额转出额	13=14 至 23 之和	6500
其中:免税项目用	14	
集体福利、个人消费	15	
非正常损失	16	6500
简易计税方法征税项目用	17	
免抵退税办法不得抵扣的进项税额	18	
纳税检查调减进项税额	19	
红字专用发票信息表注明的进项税额	20	
上期留抵税额抵减欠税	21	
上期留抵税额退税	22	

2. 因质量问题退货的工艺品,经与供货方协商,向供货方退货。按原购进时取得的增值税专

用发票金额 60000 元、税额 9600 元（原 16%税率），填开《开具红字增值税专用发票信息表》并上传。

工艺品已退还供货方，尚未取得供货方开具的红字增值税专用发票，也未收到退货款。经审核确认，该批工艺品于 2019 年 1 月购进，并于当月申报抵扣进项税额。

【答案】(2) 工艺品退货填开《开具红字增值税专用发票信息表》时应转出的进项税额=9600（元）。

填写《附列资料（二）》（第 20 栏）：

二、进项税额转出额		
项目	栏次	税额
本期进项税额转出额	13=14 至 23 之和	16100
其中：免税项目用	14	
集体福利、个人消费	15	
非正常损失	16	6500
简易计税方法征税项目用	17	
免抵退税办法不得抵扣的进项税额	18	
纳税检查调减进项税额	19	
红字专用发票信息表注明的进项税额	20	9600
上期留抵税额抵减欠税	21	
上期留抵税额退税	22	

（四）根据上述收集整理的资料，结合现行增值税政策规定，税务师计算 2021 年 3 月该宾馆的应纳增值税额。

【答案】4. 按一般计税方法计算的应税业务：

应纳税额=341400 销项税合计 - (332971 进项税合计 - 16100 进项税转出合计) = 24529（元）。

5. 当期加计抵减税额为：

(1) 当期计提加计抵减额=332971×15%=49945.65（元）

(2) 当期调减加计抵减额=6500×15%=975（元）

【提示】本期进项税转出中，只有 6500 元的部分享受了加计抵减，而 2019 年 1 月的货物当时未享受加计抵减，故不用调减。

(3) 当期可抵减加计抵减额=49945.65-975=48970.65（元）

当期一般计税法计算的应纳税额 24529 元 < 当期可抵减加计抵减额 48970.65 元，当期实际加计抵减额为 24529 元，不足加计抵减的 24441.65 元，结转下期继续抵减。

经加计抵减的一般计税方法计算的应纳增值税额：24529-24529=0

填写《附列资料（四）》（第6栏）：

一、税额抵减情况						
序号	抵减项目	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
1	增值税税控系统专用设备费及技术维护费	0	1400	1400	1400	0

二、加计抵减情况							
序号	加计抵减项目	期初余额	本期发生额	本期调减额	本期可抵减额	本期实际抵减额	期末余额
		1	2	3	4=1+2-3	5	6=4-5
6	一般项目加计抵减额计算	0	49945.65	975	48970.65	24529	24441.65

6. 适用简易计税方法业务的应纳增值税额为：

(1) 旧电视机出售应缴纳的增值税=160000/(1+3%)×2%=3106.79(元)。

(2) 营改增前购置的商铺出售应缴纳的增值税：

(2525000-2000000)/(1+5%)×5%=25000(元)。

简易计税方法的应纳税额合计=28106.79(元)。

7. 当期（一般计税+简易计税）应纳增值税额合计：

0+28106.79=28106.79(元)。

8. 当期可抵减的税额

(1) 外省出租办公房已预缴的增值税=12000(元)。

(2) 支付增值税税控系统技术维护费可全额抵减应纳增值税=1400(元)。

当期可抵减的税额合计=13400(元)。

当期应纳增值税额 28106.79 元 > 可抵减的税额 13400 元，当期实际抵减的税额 13400 元。

填写《附列资料（四）》（第1、5栏）。

一、税额抵减情况						
序号	抵减项目	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
1	增值税税控系统专用设备费及技术维护费	0	1400	1400	1400	0

2	分支机构预征缴纳税款					
3	建筑服务预征缴纳税款					
4	销售不动产预征缴纳税款	0	0	0	0	0
5	出租不动产预征缴纳税款	0	12000	12000	12000	0

9. 当期纳税申报实际应缴纳的增值税额：

应补增值税额=28106.79-13400 = 14706.79 (元)。

10. 税务师根据上述资料及计算，分析填写 2021 年 3 月《增值税纳税申报表及附列资料》

项目		栏次	一般项目	
			本月数	本年累计
销售额	(一) 按适用税率计税销售额	1		4940000
	其中：应税货物销售额	2		620000
	应税劳务销售额	3		
	纳税检查调整的销售额	4		
	(二) 按简易办法计税销售额	5		2560101.71
	其中：纳税检查调整的销售额	6		
	(三) 免、抵、退办法出口销售额	7		
	(四) 免税销售额	8		
	其中：免税货物销售额	9		
	免税劳务销售额	10		

税款计算	销项税额	11	341400
	进项税额	12	332971
	上期留抵税额	13	
	进项税额转出	14	16100
	免、抵、退应退税额	15	
	按适用税率计算的 纳税检查应补缴税额	16	
	应抵扣税额合计	17=12+13-14-15 +16	316871
	实际抵扣税额	18 (如 17<11, 则为 17, 否则为 11)	316871
	应纳税额	19=11-18	0
	期末留抵税额	20=17-18	
	简易计税办法计算的应纳税额	21	29660.19
	按简易计税办法计算的 纳税检查应补缴税额	22	
	应纳税额减征额	23	2953.40
	应纳税额合计	24=19+21-23	26706.79

税款缴纳	期初未缴税额（多缴为负数）	25	0
	实收出口开具专用缴款书退税额	26	
	本期已缴税额	27=28+29+30+31	12000
	①分次预缴税额	28	12000
	②出口开具专用缴款书预缴税额	29	0
	③本期缴纳上期应纳税额	30	0
	④本期缴纳欠缴税额	31	
	期末未缴税额（多缴为负数）	32=24+25+26-27	14706.79
	其中：欠缴税额（≥0）	33=25+26-27	0
本期应补（退）税额	34=24-28-29	14706.79	

【教材例 5-2】某建筑服务企业系小规模纳税人。

2021 年 1-3 月取得建筑服务款 50.5 万元，开具增值税普通发票，该项目对应发生分包支出 20.2 万元；取得建筑服务款 15.15 万元，开具增值税专用发票，该项目发生分包支出 5.05 万元。所有分包支出取得规定的扣税凭证。

2021 年 2 月预收本地项目建筑服务款 30.3 万元，开具不征税普通发票，该项目无分包支出，已向税务机关填报《增值税预缴税款表》并预缴增值税，并取得税务机关出具的完税凭证。经审核上年末该企业增值税可扣除项目余额为 0。

1. 根据上述收集整理的资料，结合现行增值税政策规定，涉税专业服务人员计算 2021 年第一季度该建筑服务企业应纳增值税额、预缴增值税及应补缴的增值税税额。

(1) 应纳增值税

$$= (50.5 - 20.2) \div (1 + 1\%) \times 1\% + (15.15 - 5.05) \div (1 + 1\%) \times 1\% = 0.4 \text{ (万元)}$$

(2) 建筑服务预收款，应预缴增值税=

$$30.3 \div (1 + 1\%) \times 1\% = 0.3 \text{ (万元)}$$

(3) 第一季度增值税纳税申报时，应补缴的增值税税额=0.4-0.3=0.1 (万元)

2. 根据收集资料和计算结果，涉税专业服务人员代理该企业填制增值税纳税申报表及其附列资料。

主表：

一、计税依据	项目	栏次	本期数	
			货物及劳务	服务、无形资产和无形资产
	(一) 应征增值税不含税销售额 (3%征收率)	1		400000
	税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	2		150000
	税控器具开具的普通发票不含税销售额	3		500000

项目		栏次	本期数	
			货物及劳务	服务、不动产和无形资产
二、税款计算	本期应纳税额	15		12000
	本期应纳税额减征额	16		8000
	本期免税额	17		
	其中：小微企业免税额	18		
	未达起征点免税额	19		
	应纳税额合计	20=15-16		4000
	本期预缴税额	21		3000
	本期应补（退）税额	22=20-21		1000

附列资料：

应税行为（3%征收率）扣除额计算

期初余额	本期发生额	本期扣除额	期末余额
1	2	3 (3≤1+2 之和, 且 3≤5)	4=1+2-3
	252500	252500	

应税行为（3%征收率）计税销售额计算

全部含税收入	本期扣除额	含税销售额	不含税销售额
5	6=3	7=5-6	8=7÷1.03
656500	252500	404000	400000

减免税申报明细表：

一、减税项目

减税性质	栏次	期初余额	本期发生额	本期应抵减税额	本期实际抵减税额	期末余额
代码及名称		1	2	3=1+2	4≤3	5=3-4
合计	1	0	8000	8000	8000	0