

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第一节 增值税制

2) 《财政部 税务总局关于明确生活性服务业增值税加计抵减政策的公告》(财政部 税务总局公告 2019 年第 87 号)作出如下规定。

①2019 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)。

②上述所称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。生活服务的具体范围按照《销售服务、无形资产、不动产注释》执行。

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。

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。

③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。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;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×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

④纳税人适用加计抵减政策的其他有关事项,按照《财政部 税务总局 海关总署关于深化增值税改革有关政策的公告》(财政部 税务总局 海关总署公告 2019 年第 39 号)等有关规定执行。

这一政策被延长至 2022 年年底。

(3) 进项税额的申报抵扣时间

自 2020 年 3 月 1 日起,增值税一般纳税人取得 2017 年 1 月 1 日及以后开具的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、机动车销售统一发票、收费公路通行费增值税电子普通发票,取消认证确认、稽核比对、申报抵扣的期限。

(4) 不得从销项税额中抵扣进项税额

①用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产,仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产(不包括其他权益性无形资产)、不动产。

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。

②非正常损失的购进货物,以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务;(非正常损失是指因管理不善造成的被盗、丢失、霉烂变质的损失。)

③非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物(不包括固定资产)、加工修理修配劳务和交通运输服务;

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。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产,均属于不动产在建工程。

【例-单选题】(2019)非正常损失的购进货物及其相关的应税劳务,其进项税不得从销项税中抵扣,其中非正常损失是指()。

A. 自然灾害损失

B. 购进货物滞销过期报废损失

C. 合理损失

D. 因管理不善造成被盗、丢失、腐烂变质的损失

网校答案：D

网校解析：非正常损失是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失。

⑥购进的贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

⑦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。

⑧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 + 当期免征增值税项目销售额) ÷ 当期全部销售额

【例-单选题】某制药厂（增值税一般纳税人）2019年10月销售抗生素药品取得含税收入226万元，销售免税药品取得收入150万元，当月购进生产用原材料一批，取得增值税专用发票上注明税款10.4万元，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（ ）万元。

A. 6.20

B. 20.06

C. 11.73

D. 14.86

网校答案：B

网校解析：抗生素药品的销售额 = $226 \div 1.13 = 200$ (万元)；不得抵扣的进项税额 = $10.4 \times [150 \div (200 + 150)] = 4.46$ (万元)；应纳增值税 = 销项税额 - (进项税额 - 进项税转出额) = $200 \times 13\% - (10.4 - 4.46) = 20.06$ (万元)。

⑨有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票：

A. 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。

B. 纳税人销售额超过小规模纳税人标准，应当办理一般纳税人资格登记而未办理的。

⑩扣税凭证不合格的。

(5) 进项税额的扣减

①已抵扣进项税额的购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产**发生不允许抵扣情况的**，应将该项购进货物、劳务、服务、无形资产或者不动产的进项税额从当期发生的进项税额中扣减。如果在购进时已经抵扣了进项税额，需要在**改变用途**当期做**进项税额转出处理**。

已抵扣进项税额的不动产，发生非正常损失，或者改变用途，专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，按照下列公式计算不得抵扣的进项税额，并从当期进项税额中扣减：

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%

②一般纳税人因进货退出或折让而收回的增值税额，应从发生进货退出或折让**当期的进项税额中扣减**。

(6) 进项税额不足抵扣的处理

因当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分**可以结转下期继续抵扣**。

【例题】宏达公司7月份进项税额100万元，销项税额40万元，7月份没有抵扣完的进项税额60万元结转8月份继续抵扣。

假设8月份进项税额20万元，销项税额150万元，2月份应纳增值税 = $150 - (20 + 60) = 70$ 万元。

【例-单选题】某生产企业（增值税一般纳税人）2019年12月末盘存发现上月购进的原材料被盗，账面成本金额40000元（其中含分摊的运输费用3000元），该批货物适用增值税税率为13%，则该批货物进项税额转出数额为（ ）元。

A. 5438

B. 5836

C. 5080

D. 6754

网校答案：C

网校解析：本题考查进项税额的扣除。因被盗而非正常损失的购进货物及其运输费用不得抵扣进项税额，如果在购进时已经抵扣了进项税额，需要在当期做进项税额转出处理。进项税转出额 $= (40000-3000) \times 13\% + 3000 \times 9\% = 5080$ （元）。

（7）开具增值税专用发票的规定

自2019年3月1日起，扩大取消增值税发票认证的纳税人范围。将取消增值税发票认证的纳税人范围扩大至全部一般纳税人。一般纳税人取得增值税发票（包括增值税专用发票、机动车销售统一发票、收费公路通行费增值税电子普通发票）后，可以自愿使用增值税发票综合服务平台查询、选择用于申报抵扣、出口退税或者代办退税的增值税发票信息。

增值税发票综合服务平台的登录地址由国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局确定并公布。自2020年2月1日起，增值税小规模纳税人（其他个人除外）发生增值税应税行为，需要开具增值税专用发票的，可以自愿使用增值税发票管理系统自行开具。选择自行开具增值税专用发票的小规模纳税人，税务机关不再为其代开增值税专用发票。

【例-多选题】2019年3月1日前能自行开具增值税专用发票小规模纳税人的行业包括（ ）

A. 住宿业

B. 建筑业

C. 信息传输

D. 信息技术服务业

E. 家政业

网校答案：ABCD

网校解析：家政业不属于能自行开具增值税专用发票小规模纳税人的行业。

（8）增值税期末留抵税额退税规定

1) 同时符合以下条件的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额：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）增量留抵税额均大于零，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。

2) 本公告所称增量留抵税额，是指与2019年3月底相比新增加的期末留抵税额。

3) 纳税人当期允许退还的增量留抵税额，按照以下公式计算：

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额 \times 进项构成比例 \times 60%

4) 纳税人应在增值税纳税申报期内，向主管税务机关申请退还留抵税额。

5) 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，办理免抵退税后，仍符合本公告规定条件的，可以申请退还留抵税额；适用免退税办法的，相关进项税额不得用于退还留抵税额。

6) 纳税人取得退还的留抵税额后，应相应调减当期留抵税额。按照本条规定再次满足退税条件的，可以继续向主管税务机关申请退还留抵税额，但上述第1)项第①点规定的连续期间，不得重复计算。

7) 以虚增进项、虚假申报或其他欺骗手段，骗取留抵退税款的，由税务机关追缴其骗取的退税款，并按照《税收征收管理法》等有关规定处理。

8) 退还的增量留抵税额中央、地方分担机制另行通知。