

第三章 涉税专业服务程序与方法

【知识点 4】增值税一般纳税人应纳税额的审核

三、进项税额的审核

- (一) 进项税额抵扣的一般规定
- (二) 准予抵扣的进项税额
- (三) 不予抵扣的进项税额

(一) 进项税额抵扣的一般规定

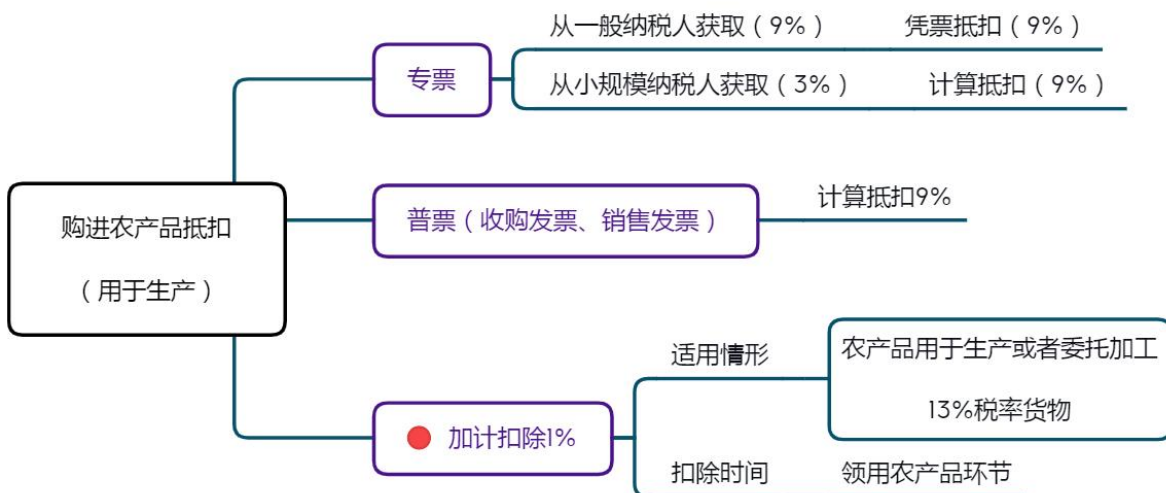
抵扣凭证种类		进项税额金额
增值税专用发票（含机动车销售统一发票）		注明的增值税额
海关进口增值税专用缴款书		注明的增值税额
完税证明（从境外购进扣税）		注明的增值税额
农产品销售（收购）发票		买价×9%（或 10%）
国内旅客运输服务 注：除专票和电子发票外，其他票据要想抵扣进项税额，必须注明旅客身份信息	注明旅客身份信息的航空运输电子客票行程单	$(\text{票价} + \text{燃油附加费}) \div (1 + 9\%) \times 9\%$
	注明旅客身份信息的铁路车票	$\text{票面金额} \div (1 + 9\%) \times 9\%$
	注明旅客身份信息的公路、水路等其他客票	$\text{票面金额} \div (1 + 3\%) \times 3\%$
收费公路通行费 增值税电子普通发票	高速公路收费 一级、二级公路收费	注明的增值税额

进项税额的审核的关键是区分哪些进项税额允许抵扣，哪些进项税额不得抵扣。

【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。2022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2022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2022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）
2022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2022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；

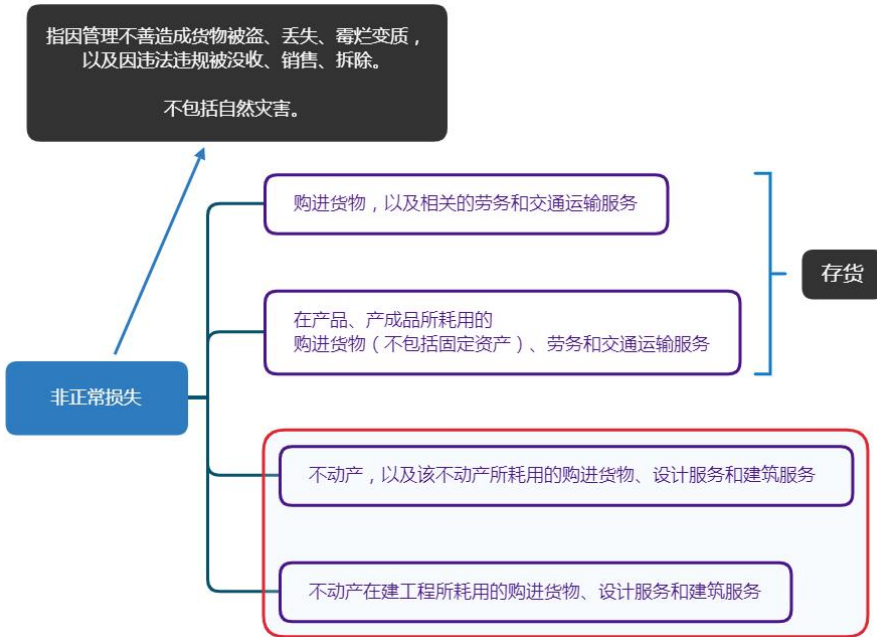
（2）2019年4月1日以后一次性转入的待抵扣部分的不动产进项税额，可以按规定享受加计抵减和增量留抵退税。

（三）不准予抵扣的进项税额

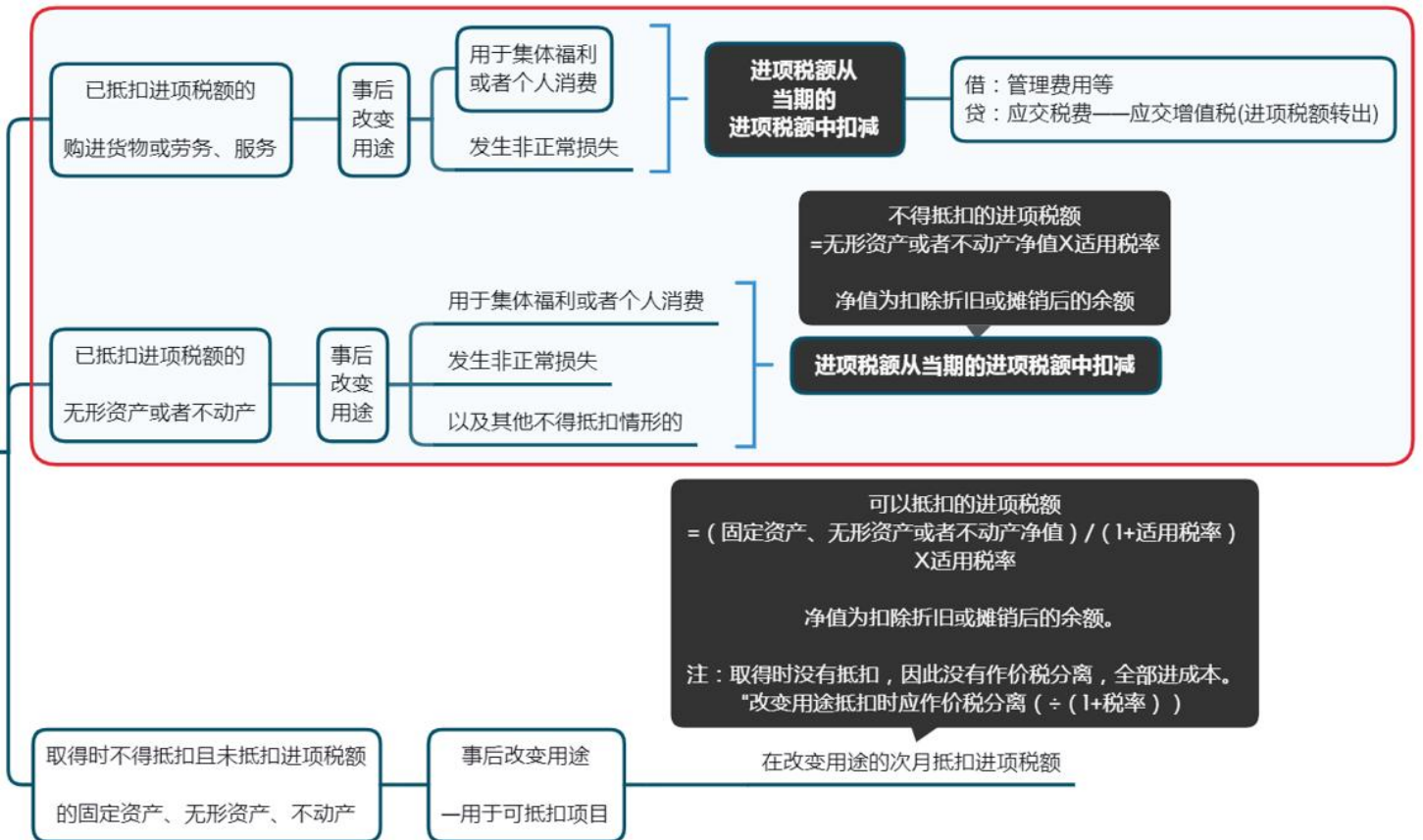
账务处理（价税合并入账）：

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

- 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。
- 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。
- 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1·单选题】某制药厂(增值税一般纳税人)2022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2·多选题】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()。(2017年改)

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3·单选题】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()。(2015年改)

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4·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5·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。

2022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，2022年5月该不动产的净值率为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