

## 第一节 增值税制

### （二）进项税额的加计抵减政策

2019.4.1-2022.12.31，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%或 15%**，抵减应纳税额（以下称加计抵减政策）。

1.适用范围：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。

#### 2.加计抵减比例

| 销售服务                           | 时间                         | 加计比例       |
|--------------------------------|----------------------------|------------|
| 生产性服务（ <b>邮政服务、电信服务、现代服务</b> ） | 2019.4.1-2022.12.31        | 10%        |
|                                | <b>2023.1.1-2023.12.31</b> | <b>5%</b>  |
| 生活性服务                          | 2019.4.1-2019.9.30         | 10%        |
|                                | 2019.10.1-2022.12.31       | 15%        |
|                                | <b>2023.1.1-2023.12.31</b> | <b>10%</b> |

#### 3.确定依据

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。

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**。

#### 4.当期计提加计抵减额的计算

纳税人应按照当期可抵扣进项税额的**5%或 10%**计提当期加计抵减额。计算公式如下：

当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×**5%或 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**

**【提示】**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。

#### 5.可抵减加计抵减额的计算

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（A）=0**，当期可抵减加计抵减额（B）全部结转下期抵减；
- （2）**抵减前的应纳税额（A）>0**，且**A>B**，则**B**全额从抵减前的应纳税额中抵减；
- （3）**抵减前的应纳税额（A）>0**，且**A<B**或**A=B**，以当期可抵减额度为**A**，剩余（**B-A**）结转下期继续抵减。

#### 6.其他管理问题

（1）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。

（2）纳税人**兼营**出口货物劳务、发生跨境应税行为且无法划分不得计提加计抵减额的进项税额，按照以下公式计算：

**不得计提加计抵减额的进项税额**=当期无法划分的全部进项税额×当期出口货物劳务和发生跨境应税行为的销售额÷当期全部销售额

**提示：**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。

**【例题】**某生活服务企业为增值税一般纳税人，符合进项税额加计抵减条件，2022年3月该企业销项税额73万元，购进货物与服务可抵扣进项税额60万元，上月进项税额加计抵减余额为5万元，计算该企业3月实际抵减加计抵减额。

**解析：**当期计提加计抵减额=当期可抵扣进项税额×15%=60×15%=9（万元）

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=5+9=14（万元），  
加计抵减前应缴纳的增值税税额=73-60=13万元<当期可加计抵减额14万元，  
所以本期实际抵减加计抵减额=13万元。

**【例题】**某生产性服务企业为增值税一般纳税人，符合进项税额加计抵减政策条件。2019年12月销售服务，开具增值税专用发票注明税额25万元；购进服务取得增值税专票发票上注明税额13万元，其中10%的服务用于提供适用简易计税的服务；进项税额上期末加计抵减余额为3万元。假设当月取得增值税专用发票当月勾选抵扣。计算该企业当月应缴纳增值税。

**解析：**本期可加计抵减额=3+13×(1-10%)×10%=4.17（万元），抵减前的应纳增值税=25-13×(1-10%)=13.3>4.17，可抵减的加计抵减额为4.17万元该企业当月应缴纳增值税=13.3-4.17=9.13（万元）

### （三）不得从销项税额中抵扣的进项税额

1. 纳税人取得的增值税扣税凭证不符合规定的。

增值税扣税凭证，是指**增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证**。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。资料不全的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。

2. 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、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。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。

**【点拨】**但发生兼用于上述不允许抵扣项目情况的，则该进项税额可以全部抵扣。

3. **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。

4. **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。

5. **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。

6. **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。

7. 购进的**贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务**。（代餐常乐）

**【点拨】**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，其进项税额不得抵扣

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+免征增值税项目销售额）÷当期全部销售额**

主管税务机关可以按照上述公式依据年度数据对不得抵扣的进项税额进行清算。

9. 一般纳税人**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、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：

不得抵扣的进项税额=已抵扣的进项税额×不动产净值率  
不动产净值率=(不动产净值÷不动产原值)×100%

**【例题】**甲公司为增值税一般纳税人，本年5月购入一辆汽车自用，汽车不含税价格为60万元，机动车销售统一发票上注明的增值税税款为7.8万元。甲公司取得的增值税专用发票本年5月符合抵扣规定。该汽车折旧期限为5年，采用直线法折旧。本年6月底该汽车被盗。

问题：计算甲公司本年6月需转出的增值税进项税额。

解：甲公司需按照实际成本计算应扣减的进项税额

增值税进项税额转出金额

$$= (60 - 60 \div 5 \div 12) \times 13\% = 7.67 \text{ (万元)}$$

10. 有下列情形之一的，应当按照销售额和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：

- (1) 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。
- (2) 应当办理一般纳税人资格登记而未办理的。