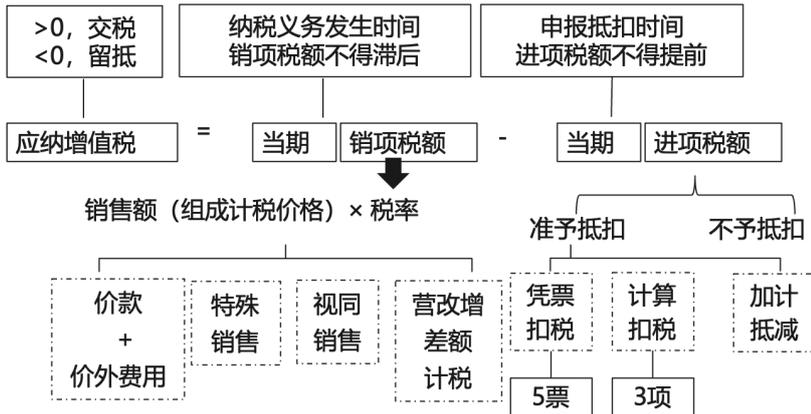


### 第三节 一般计税方法应纳税额的计算

#### 三、应纳税额的计算



#### (一) 计算应纳税额的时间界定

##### 1. 销项税额时间界定

销项税额的“当期”规定（即纳税义务发生时间）

总的要求是：销项税计算当期不得滞后。

**【提示】** 具体规定：教材第十节中“增值税纳税义务发生时间”

##### (1) 基本规定

- 销售货物或者应税劳务，为收讫销售款或者取得索取销售款凭据的当天。
- 先开具发票的，为开具发票的当天。
- 进口货物，为报关进口的当天。

结算方式	纳税义务发生时间
直接收款	不论货物是否发出，均为收到销售款或取得索取销售款凭据的当天
托收承付、委托银行收款	发出货物并办妥托收手续的当天
赊销和分期收款	书面合同约定的收款日期的当天。无书面合同的或者书面合同没有约定收款日期的，为货物发出的当天
预收货款	货物发出的当天 生产销售、生产工期超过 12 个月的大型机械设备、船舶飞机等货物，为收到预收款或者书面合同约定的收款日期的当天
委托代销	收到代销清单或者收到全部或者部分货款的当天 未收到代销清单及货款的，其发出代销货物满 180 天的当天
应税劳务	提供劳务同时收讫销售款或取得索取销售款的凭据的当天
视同销售	货物移送的当天（除委托代销外）

##### (2) 营改增行业增值税纳税义务、扣缴义务发生时间

内容	纳税义务发生时间
租赁服务采取预收款	收到预收款的当天
金融商品转让	金融商品所有权转移的当天
视同销售服务、无形资产或者不动产	服务、无形资产转让完成的当天或者不动产权属变更的当天
增值税扣缴义务发生时间	纳税人增值税纳税义务发生的当天

##### 2. 进项税额抵扣时限

一般纳税人取得增值税专用发票、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，应通过本省（自治区、直辖市和计划单列市）增值税发票综合服务平台对上述扣税凭证信息进行用途确认。

##### (二) 扣减发生期进项税额的规定

已抵扣进项税额的购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产如果事后改变用途，用于不得抵扣进项税额项目，应当将该项购进货物、劳务、服务、无形资产、不动产的进项税额从当期的进项税额中扣减；无法确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

1. 原已作为进项税额抵扣的以后发生不得抵扣的情形做进项税额转出：

(1) 原购进时专用发票抵扣：

进项税转出类型		进项税转出方法
凭票抵扣	账面成本不含运费	账面成本×税率
	账面成本包含运费	(账面成本-运费成本)×税率+运费成本×9%

【例题】某公司为增值税一般纳税人，2023年8月产品、材料领用情况：用于集体福利领用上月外购材料，购进成本25万元，其中包括运费5万元（取得增值税专用发票，上月已经抵扣进项税额）；生产车间领用外购原材料，购进成本125万元。

答案：

将购进货物用于集体福利，不得抵扣进项税；

进项税额转出= (25-5) × 13% + 5 × 9% = 3.05 (万元)。

(2) 原购进时计算抵扣的农产品

进项税转出类型		进项税转出方法
计算抵扣	农产品账面成本不含运费	账面成本 1-9%/10% × 9%/10%
	农产品账面成本含运费	账面成本-运费成本 1-9%/10% × 9%/10% + 运费成本 × 9%

【例题1】某食品公司2023年8月发现上月购进的免税农产品（未纳入核定扣除试点范围）因保管不善发生毁损，已知产品的账面成本为1.25万元（含运费0.16万元，从一般纳税人企业取得增值税专用发票），该批产品上月已按照9%申报抵扣进项税额。

答案：

当月进项税额转出

= (1.25-0.16) ÷ (1-9%) × 9% + 0.16 × 9% = 0.12 (万元)。

【例题2】甲企业2023年5月外购原材料，取得增值税专用发票，注明金额300万元，增值税39万元，运输途中发生损失10%，经查实属于非正常损失。向农民收购一批免税农产品，收购凭证上注明买价50万元，支付运输费用，取得税务局代开增值税专用发票上注明运费2万元，购进后将其中的60%用于企业职工食堂。

答案：准予抵扣的进项税额

= 39 × (1-10%) + (50 × 9% + 2 × 3%) × (1-60%)

= 36.92 (万元)

(3) 存货（在产品、产成品）的进项税额转出

进项税转出类型	进项税转出方法
存货（在产品、产成品）	按外购比例计算转出 账面成本×外购比例×适用税率 <b>【提示】</b> 适用于半成品、产成品的非正常损失；兼营不得抵扣进项税额的项目

【例题】某化妆品厂（增值税一般纳税人）外购比例60%，2023年8月因管理不善丢失一批账面成本30000元的化妆品成品。

答案：进项税额转出=30000×60%×13%=2340（元）。

2. 无法确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额：

实际成本=进价+运费+保险费+其他有关费用

3. 不动产进项税额转出

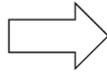
进项税转出类型	进项税转出方法
固定资产、无形	不得抵扣的进项税额

资产或者不动产	$= \text{固定资产、无形资产或者不动产净值} \times \text{适用税率}$ $= \text{已抵扣进项税额} \times \text{不动产净值率}$ $\text{不动产净值率} = \frac{\text{不动产净值}}{\text{不动产原值}} \times 100\%$ <p><b>【提示】</b>适用于已抵扣过进项税的固定资产、无形资产或不动产改变用途、发生非正常损失等</p>
---------	---

**【例题】**2022年1月，纳税人买了一座办公楼，增值税专用发票上注明金额1 000万元。2023年7月纳税人将办公楼改造成员工食堂。假设不动产净值率为80%。



用于企业的会议室



转用于职工食堂

答案：7月份不得抵扣进项税额=已抵扣进项税额×不动产净值率=90×80%=72（万元）。

**【提示】**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按照下列公式计算可以抵扣的进项税额：

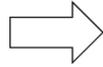
可以抵扣的进项税额

=固定资产、无形资产、不动产净值÷（1+税率）×税率

=进项税额×净值率（不动产净值÷不动产原值）



用于职工食堂



转用于企业的会议室