



## 第三部分

# 增值税进项税额加计抵减



### 第三部分 增值税进项税额加计抵减

自2023年1月1日至2027年12月31日，符合条件的先进制造业企业、集成电路企业、工业母机企业，允许按照当期可抵扣进项税额按照相应比例加计抵减应纳增值税税额。（只针对可抵扣部分）

其中：先进制造业企业加计扣除比例为5%，集成电路企业、工业母机企业加计扣除比例为15%。

特别提示：加计抵减的账务处理

实际缴纳增值税时，按应纳税额借记“应交税费——未交增值税”等科目，按实际纳税金额贷记“银行存款”科目，按加计抵减的金额贷记“其他收益”科目。



## 第四部分

# 预缴税额的审核



## 第四部分 预缴税额的审核

### （一）需要预缴增值税的四种情形

| 业务范围             | 需要预缴的情形                                   |
|------------------|-------------------------------------------|
| 提供建筑服务（修）        | 纳税人跨县（市、区）提供建筑服务或提供建筑服务收到预收款时             |
| 不动产经营租赁（租）       | 不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，纳税人向不动产所在地主管税务局预缴 |
| 销售不动产（卖）         | 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             |
| 房地产开发企业销售开发产品（卖） | 纳税人收到预收款时                                 |



## 第四部分 预缴税额的审核

（二）纳税人跨县（市、区）提供建筑服务预缴增值税的审核

1. 相关规定：跨县（市、区）提供建筑服务，是指单位和个体工商户在其机构所在地以外的县（市、区）提供建筑服务。纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，应按照有关规定的纳税义务发生时间和计税方法，向建筑服务发生地主管税务机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税。

特别提示：纳税人在同一地级行政区范围内跨县（市、区）提供建筑服务，不适用《纳税人跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理暂行办法》。



## 第四部分 预缴税额的审核

### 2. 一般纳税人跨县（市、区）提供建筑服务预缴和计算增值税的方法

| 纳税人跨县（市、区）<br>提供建筑服务 | 选用一般计税方法的                                                                                     | 选用简易计税方法的                                                                                     |
|----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|
| 预征率                  | <u>2%</u>                                                                                     | <u>3%</u>                                                                                     |
| 适用税率（或征收率）           | 9%                                                                                            | 3%                                                                                            |
| 进项税额                 | 可以抵扣                                                                                          | 不得抵扣                                                                                          |
| 计税销售额                | <u>全额计税</u><br>（应以取得的全部价款和<br>价外费用为销售额）                                                       | <u>差额计税</u><br>（应以取得的全部价款和价<br>外费用扣除支付的分包款后<br>的余额为销售额）                                       |
| 应预缴税额                | 应预缴税额 = $\left( \frac{\text{全部价款} + \text{价外费用} - \text{支付的分包款}}{1 + 9\%} \right) \times 2\%$ | 应预缴税额 = $\left( \frac{\text{全部价款} + \text{价外费用} - \text{支付的分包款}}{1 + 3\%} \right) \times 3\%$ |

**特别提示：**一般纳税人可以选择简易计税的情形



## 第四部分 预缴税额的审核

|                |                                                            |
|----------------|------------------------------------------------------------|
| <u>老建筑工程项目</u> | 《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的合同开工日期在 <u>2016年4月30日之前</u> 的建筑工程项目 |
| <u>甲供工程</u>    | 全部或部分设备、材料、动力由工程发包方自行采购的建筑工程                               |
| <u>清包工</u>     | 施工方不采购建筑工程所需的材料或只采购辅助材料，并收取人工费、管理费或者其他费用的建筑服务              |



## 第四部分 预缴税额的审核

|                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 其他情形                                                              | <p>(1) 自2017年7月1日起，建筑工程总承包单位为房屋建筑的地基与基础、主体结构提供工程服务，建设单位自行采购全部或部分钢材、混凝土、砌体材料、预制构件的，适用简易计税方法计税。</p> <p>(2) 一般纳税人销售自产机器设备的同时提供安装服务，应分别核算机器设备和安装服务的销售额，<u>安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。</u></p> <p>(3) 一般纳税人销售外购机器设备的同时提供安装服务，如果已经按照兼营的有关规定，分别核算机器设备和安装服务的销售额，<u>安装服务可以按照甲供工程选择适用简易计税方法计税。</u></p> |
| 提供建筑服务的一般纳税人按规定适用或选择适用简易计税方法计税的，不再实行备案制，相关证明材料无须向税务机关报送，改为自行留存备查。 |                                                                                                                                                                                                                                                                                            |





## 第四部分 预缴税额的审核

3. 小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务的：应以取得的全部价款和价外费用扣除支付的分包款后的余额为销售额，按照3%的征收率计算应纳税额。纳税人应按照上述计税方法在建筑服务发生地预缴税款后，向机构所在地主管税务机关进行纳税申报。（预缴金额与应交增值税额相同）



## 第四部分 预缴税额的审核

（三）纳税人提供不动产经营租赁服务预缴增值税的审核

### 1. 基本规定：

（1）纳税人以经营租赁方式出租其取得的不动产适用本条规定，但提供道路通行服务不适用本条规定。

（2）除其他个人外，不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的才需向不动产所在地主管税务机关预缴。



## 第四部分 预缴税额的审核

### 2. 一般纳税人出租不动产预缴增值税的审核（不在同一县（市、区）的才预缴）

|                                    |            |                                                       |
|------------------------------------|------------|-------------------------------------------------------|
| 出租其 <b>2016年4月30日前</b> 取得的不动产（老项目） | 选择一般计税方法的  | 销项税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×9%<br>预缴税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×3%  |
|                                    | 选择简易计税方法的  | 应交增值税=全部价款和价外费用/（1+5%）×5%<br>预缴税额=全部价款和价外费用/（1+5%）×5% |
| 出租其 <b>2016年5月1日后</b> 取得的不动产       | 只能选择一般计税方法 | 销项税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×9%<br>预缴税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×3%  |
| 预缴地点：不动产所在地，申报纳税地点：机构所在地           |            |                                                       |



## 第四部分 预缴税额的审核

3. 小规模纳税人出租不动产（针对住房有特殊规定）

①单位和个体工商户出租不动产，按照5%的征收率计算应纳税额。（不含个体工商户出租住房）

个体工商户出租住房，按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额。

不动产所在地与机构所在地不在同一县（市、区）的，纳税人向不动产所在地主管税务机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税；不动产所在地与机构所在地在同一县（市、区）的，纳税人应向机构所在地主管税务机关申报纳税。（无须预缴）



## 第四部分 预缴税额的审核

②其他个人出租非住房类不动产（如，商铺），按照5%的征收率计算应纳税额，向不动产所在地主管税务机关申报纳税；其他个人出租住房，按照5%的征收率减按1.5%计算应纳税额，向不动产所在地主管税务机关申报纳税。（简化，无须预缴）

特别提示：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免税标准的，免征增值税。



## 第四部分 预缴税额的审核

（四）纳税人转让不动产预缴增值税的审核（不包括房地产开发企业销售自行开发的房地产项目）

### 1. 基本规定：

纳税人转让其取得的不动产，适用本规定。一般纳税人销售2016. 4. 30之前取得的不动产，可以选择简易计税办法。

**特别提示**：取得不动产的方式分为两类，自建以及非自建（直接购买、接受捐赠、接受投资入股以及抵债等各种形式）。



## 第四部分 预缴税额的审核

2. 一般纳税人转让不动产预缴和计算增值税的方法（预缴时，非自建能扣自建不能扣）

（1）转让其2016年4月30日前取得的不动产（简易计税方法是对增值额计税，对于2016年4月30日前自建老项目，相关成本难以核算清楚选择简易计税方法时不予扣除）



## 第四部分 预缴税额的审核

|     |        |                                                         |                                                        |
|-----|--------|---------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| 非自建 | 一般计税方法 | 销项税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×9%                                | 预缴税款=（ <u>全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价</u> ）/（1+5%）×5% |
|     | 简易计税方法 | 应交增值税=（ <u>全部价款和价外费用-不动产购置原价或者取得不动产时的作价</u> ）/（1+5%）×5% |                                                        |
| 自建  | 一般计税方法 | 销项税额=全部价款和价外费用/（1+9%）×9%                                | 预缴税款=全部价款和价外费用/（1+5%）×5%                               |
|     | 简易计税方法 | 应交增值税=全部价款和价外费用/（1+5%）×5%                               |                                                        |





## 第四部分 预缴税额的审核

(2) 转让其2016年5月1日后取得的不动产（只能选择一般计税方式，按全额计算销项税额）

无论自建还是非自建只能选择一般计税方法计算：销项税额＝全部价款和价外费用 / (1+9%) × 9%

非自建：预缴税款＝（全部价款和价外费用－不动产购置原价或者取得不动产时的作价） / (1+5%) × 5%

自建：预缴税款＝全部价款和价外费用 / (1+5%) × 5%



## 第四部分 预缴税额的审核

**特别提示：**纳税人按规定从取得的全部价款和价外费用中扣除不动产购置原价或者取得不动产时的作价的，应当取得符合法律、行政法规和国家税务总局规定的合法有效凭证。否则，不得扣除。上述凭证是指：税务部门监制的发票；法院判决书、裁定书、调解书，以及仲裁裁决书、公证债权文书；国家税务总局规定的其他凭证。



## 第四部分 预缴税额的审核

3. 小规模纳税人转让其取得的不动产预缴和计算增值税的方法（可参照简易计税方法处理，不包括其他个人）

（1）小规模纳税人转让其取得非自建的不动产，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，按照5%的征收率计算应纳税额。



## 第四部分 预缴税额的审核

(2) 小规模纳税人转让其自建的不动产，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。除其他个人之外的小规模纳税人，应按照上述规定的计税方法向不动产所在地主管税务机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税；其他个人按照上述规定的计税方法向不动产所在地主管税务机关申报纳税。

**特别提示：**转让不动产时小规模纳税人（或选择简易计税方法的）预缴金额与应交增值税额相同。



## 第四部分 预缴税额的审核

### 4. 个人转让其购买的住房

(1) 按照有关规定全额缴纳增值税的：以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额；



## 第四部分 预缴税额的审核

(2) 按照有关规定差额缴纳增值税的：以取得的全部价款和价外费用扣除购买住房价款后的余额为销售额，按照5%的征收率计算应纳税额。

个体工商户应按照上述规定的计税方法向住房所在地主管税务机关预缴税款，向机构所在地主管税务机关申报纳税；

其他个人应按照上述规定的计税方法向住房所在地主管税务机关申报纳税。（简化，无须预缴，要过户先缴税）



## 第四部分 预缴税额的审核

（五）房地产开发企业销售自行开发的房地产项目预缴增值税的审核

1. 相关规定：房地产开发企业自行开发是指在依法取得土地使用权的土地上进行基础设施和房屋建设；房地产开发企业以接盘等形式购入未完工的房地产项目继续开发后，以自己的名义立项销售的，同样属于销售自行开发的房地产项目。



## 第四部分 预缴税额的审核

特别提示：土地所有者出让土地使用权和土地使用者将土地使用权归还给土地所有者免征增值税。土地所有者依法征收土地，并向土地使用者支付土地及其相关有形动产、不动产补偿费的行为，属于土地使用者将土地使用权归还给土地所有者的情形。（实质为归还≠开发）





## 第四部分 预缴税额的审核

### 2. 一般纳税人预缴和计算增值税的方法

(1) 选择使用一般计税方法的：

#### ①销售额的计算以及适用税率9%

房地产开发企业中的一般纳税人销售自行开发的房地产项目，适用一般计税方法计税，按照取得的全部价款和价外费用，扣除当期销售房地产项目对应的土地价款后的余额计算销售额。



## 第四部分 预缴税额的审核

当期允许扣除的土地价款＝（当期销售房地产项目建筑面积/房地产项目可供销售建筑面积）×支付的土地价款

其中：当期销售房地产项目建筑面积不包括预售面积。

支付土地价款，包括土地受让人向政府部门支付的征地和拆迁补偿费用、土地前期开发费用和土地出让收益（取得省级以上（含省级）财政部门监（印）制的财政票据），在取得土地时向其他单位或个人支付的拆迁补偿费用（提供拆迁协议、拆迁双方支付和取得拆迁补偿费用凭证等），取得土地使用权支付的契税等不得差额（不属于土地价款）。



## 第四部分 预缴税额的审核

②一般计税方式下预缴增值税的计算

应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税：

应预缴税款＝预收款／（1＋适用税率）×3%＝预收款／

（1＋9%）×3%



## 第四部分 预缴税额的审核

(2) 选择使用简易计税方法的：

①一般纳税人销售自行开发的房地产老项目（《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的开工日期2016.4.30前），可以选择适用简易计税方法按照5%的征收率计税。一经选择简易计税方法计税的，36个月内不得变更为一般计税方法计税。



## 第四部分 预缴税额的审核

②一般纳税人销售自行开发的房地产老项目适用简易计税方法计税的，以取得的全部价款和价外费用为销售额，不得扣除对应的土地价款。



## 第四部分 预缴税额的审核

**特别提示：**房地产开发企业中的一般纳税人购入未完工的房地产老项目继续开发后，以自己名义立项销售的不动产，属于房地产老项目；房地产开发企业中的一般纳税人以围填海方式取得土地并开发的房地产项目，围填海工程《建筑工程施工许可证》或建筑工程承包合同注明的围填海开工日期在2016年4月30日前的，属于房地产老项目，以上情形可以选择适用简易计税方法。



## 第四部分 预缴税额的审核

### ③简易计税方式下预缴增值税的计算

应在收到预收款时按照3%的预征率预缴增值税：

$$\text{应预缴税款} = \text{预收款} / (1 + \text{征收率}) \times 3\% = \underline{\underline{\text{预收款} / (1 + 5\%) \times 3\%}}$$



## 第四部分 预缴税额的审核

### (3) 纳税申报规定

一般纳税人应在取得预收款的次月纳税申报期向主管税务机关预缴税款。

一般纳税人销售自行开发的房地产项目，应按照规定的时间，以当期销售额和适用税率（或征收率）计算当期应纳税额，抵减已预缴税款后，向主管税务机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。





## 第四部分 预缴税额的审核

3. 小规模纳税人预缴和计算增值税的方法（实务中较少，可参照简易计税方法处理）

$$\text{应预缴税款} = \text{预收款} / (1 + \text{征收率}) \times 3\% = \text{预收款} / (1 + 5\%) \times 3\%$$

小规模纳税人应在取得预收款的次月纳税申报期或主管税务机关核定的纳税期限向主管税务机关预缴税款，未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。