

## 增值税（含烟叶税、关税）

【案例】某公司（非小微企业和制造业等）属于增值税一般纳税人，纳税信用等级为 A 级，公司从成立至今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，也未出现税务机关处罚的情形。

月份	期末留抵税额		
	情形 1	情形 2	情形 3
2019 年 3 月底	30 万元	30 万元	30 万元
2019 年 4 月底	35 万元	35 万元	35 万元
2019 年 5 月底	39 万元	39 万元	39 万元
2019 年 6 月底	31 万元	31 万元	31 万元
2019 年 7 月底	40 万元	40 万元	10 万元
2019 年 8 月底	75 万元	75 万元	75 万元
2019 年 9 月底	85 万元	40 万元	85 万元
能否退还增量留抵税额	√	×	×

### （2）留抵退税的计算

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×60%

【提示】进项构成比例，为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期已抵扣的增值税专用发票（含带有“增值税专用发票”字样全面数字化的电子发票、税控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、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

（3）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。

【案例】上例情形 1 中该公司 2019 年 3 月底的留抵税额是 30 万元，2019 年 9 月留抵税额是 85 万元，公司满足可以申请退税的 5 个条件，该公司 4 月到 9 月申报抵扣的进项税额是 300 万。其中 270 万是已抵扣的增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额，30 万是农产品、通行费、国内旅客运输服务计算抵扣的进项税。

允许退还的增量留抵税额=

【提示】企业可以在 10 月份纳税申报期内向主管税务机关申请退还留抵税额 29.7 万元。

## 2. 小微企业和制造业等 6 行业留抵税额退税政策

（1）企业划型标准：（年）增值税销售额

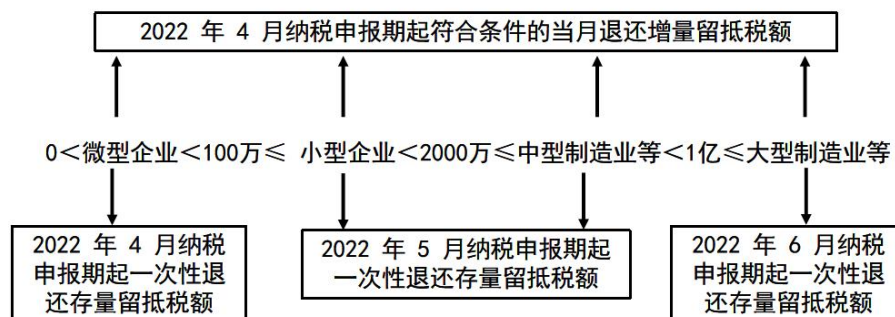
0<微型企业<100万≤ 小型企业<2000万≤中型企业<1亿≤大型企业

【提示 1】年增值税销售额包括：纳税申报销售额、稽查补销售额、纳税评估调整销售额。适用增值税差额征税政策的，以差额后的销售额确定。

【提示 2】小微企业（含个体工商户）

【提示 3】制造业等 6 行业是指：“制造业”、“科学研究和技术服务业”、“电力热力燃气及水生产和供应业”、“软件和信息技术服务业”、“生态保护和环境治理业”、“交通运输、仓储和邮政业”。

（2）退还方式及申报时间



(3) 六行业收入占比达到 50%

制造业等六行业企业，业务相应发生的增值税销售额占全部增值税销售额的比重超过 50%的纳税人。

**【提示】**如果一个纳税人从事上述多项业务，以相关业务增值税销售额加总计算销售额占比，确定是否属于制造业等行业纳税人。

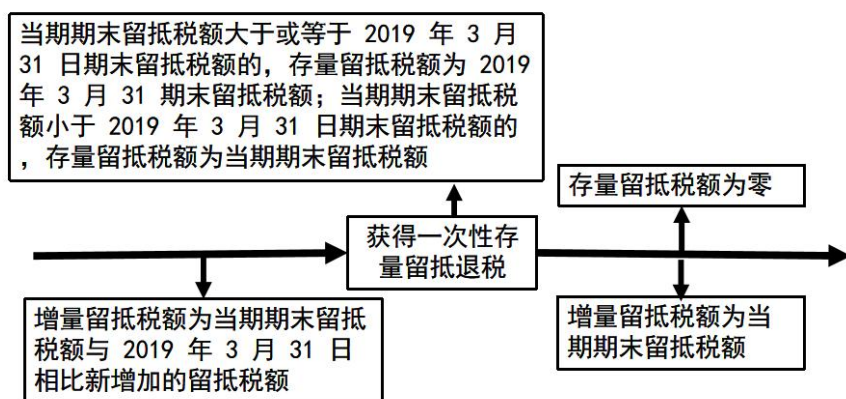
**【举例】**某纳税人 2021 年 5 月至 2022 年 4 月共取得增值税销售额 2000 万元。其中，生产销售设备销售额 600 万元，提供交通运输服务销售额 600 万元，供建筑服务销售额 800 万元。则：销售额占比为 60% [ (600 + 600) / 2000 ]，属于制造业等行业纳税人。

(4) 一般企业（2019.4.1 起）VS 小微企业和制造业等

	一般企业（除小微企业和制造业等）（2019.4.1 起）	小微企业和制造业等（2022.4.1 起）
期限	至少需要六个月才能办理一次退税，一年最多可以申请两次	按月全额退还增值税增量留抵税额
条件	增量留抵税额大于零+第六个月增量留抵税额不低于 50 万元	——
	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	
	<b>【提示】</b> 同时具备的 5 个条件，只有 4 个条件与一般企业相同，不同的是没有第一个条件	

	一般企业（除小微企业和制造业等）（2019.4.1 起）	小微企业和制造业等（2022.4.1 起）
计算	增量留抵税额×进项构成比例×60%	增量留抵税额×进项构成比例 存量留抵税额×进项构成比例
	<b>【提示】</b> 进项构成比例与一般企业计算相同，但没有退还比例，即按公式计算 100%全部退还	

(5) 增量留抵税额 VS 存量留抵税额



**【举例 1】**某纳税人 2019 年 3 月 31 的期末留抵税额为 200 万元，2022 年 6 月 30 的期末留抵税额为 240 万元，在 7 月纳税申报期申请增量留抵退税时，如果此前未获得一次性存量留抵退税，该纳税人的增量留抵税额为 40 (240-200) 万元；如果此前已获得一次性存量留抵退税，该纳税人的增量留抵税额为 240 万元。

**【举例 2】**某微型企业 2019 年 3 月 31 的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 4 月申请一次性存量留抵退税时，如果当期期末留抵税额为 120 万元，该纳税人的存量留抵税额为 100 万元；如果当期期末留抵税额为 80 万元，其存量留抵税额为 80 万元。该纳税人在 4 月申报期获得存量留抵退税后，将再无存量留抵税额。

(6) 进项构成比例

为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期已抵扣的增值税专用发票（含带有“增值税专用发票”字样全面数字化的电子发票、税控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、海关进口增值税专用缴款书、解缴税款完税凭证注明的增值税额占同期全部已抵扣进项税额的比重（同非指定的一般纳税人）。

**【提示】**在计算进项构成比例时，纳税人在上述计算期间内发生的进项税额转出部分无须扣减。

**【举例】**某制造业纳税人2019年4月至2022年3月取得的进项税额中，增值税专用发票1000万元，道路通行费电子普通发票200万元，海关进口增值税专用缴款书400万元，农产品收购发票抵扣进项税额400万元。2021年12月该纳税人因发生非正常损失，此前已抵扣的增值税专用发票中，有50万元进项税额按规定作进项税转出。

该纳税人2022年4月按照规定申请留抵退税时：进项构成比例=（1000+200+400）/（1000+200+400+400）×100=80%。

应纳税额=当期销项-当期进项+进项转出-留抵税额+简易计税-预交税额

（十）加计抵减政策

自2019年4月1日至2023年12月31日，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抵减应纳税额。

允许以下类型纳税人按照当期可抵扣进项税额加计抵减应纳税额	加计抵扣比例		
	2019年4月1日至2019年10月1日	2019年10月1日至2022年12月31日	2023年1月1日至2023年12月31日
生产性服务业纳税人	10%	10%	5%
生活性服务业纳税人		15%	10%

加计抵减 5%	加计抵减 10%
邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务这四项服务取得的销售额，占全部销售额的比重超过50%	生活服务取得的销售额，占全部销售额的比重超过50%
①2019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） ②2019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	①2019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） ②2019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

①抵减前应纳税额（一般计税）=销项-进项+进项转出-留抵税额

当期可抵减加计抵减额（类似坏账准备）	
④当期调减加计抵减额	②上期末加计抵减额余额 ③当期计提加计抵减额 =当期可抵扣进项税额×10%或15%
⑥=①VS⑤孰小	⑤余额
结转下期	

应纳税额=①-⑥+简易计税-预交税额

**【例题1】**2022年4月份甲咨询公司（适用进项税的加计抵减政策）的销项税额31万元，进项税额10万元，全部属于允许抵扣的进项税额，上期结转的加计抵减额余额0元。那么，4月份增值税的加计抵减额是多少？4月份应纳增值税额是多少？

4月份的加计抵减额=10×10%=1（万元）

4月份未考虑加计抵减前的应纳增值税额=31-10=21（万元）

4月份需要实际缴纳增值税额=21-1=20（万元）。

【例题2】A公司为餐饮业一般纳税人，适用加计抵减政策。2023年4月，一般计税项目销项税额为100万元，进项税额80万元，上期留抵税额10万元，上期结转的加计抵减额余额5万元；简易计税项目销售额100万元（不含税），征收率3%。此外无其他涉税事项。该纳税人当期应如何计算缴纳增值税呢？

一般计税项目抵减前的应纳税额=100-80-10=10（万元）

当期可抵减加计抵减额=80×10%+5=13（万元）

一般计税项目抵减后的应纳税额=10-10=0（万元）

加计抵减额余额=13-10=3（万元）

简易计税项目应纳税额=100×3%=3（万元）

应纳税额合计=0+3=3（万元）。

【例题·多选题】下列服务属于适用增值税进项税额加计抵减政策的有（ ）。

- A. 餐饮服务
- B. 湿租业务
- C. 贷款服务
- D. 旅游服务

答案：AD

解析：享受加计抵减政策的纳税人为生产、生活性服务业的纳税人，具体包括提供邮政服务、电信服务、现代服务、生活服务取得的销售额占全部销售额的比重超过50%的纳税人。选项B：航空运输的湿租服务属于交通运输服务。选项C：贷款服务属于金融服务。

应纳税额=当期销项-当期进项+进项转出-留抵税额+**简易计税**-预交税额

（十一）可以选择适用简易计税办法——需要备案

范围	口诀	情形	征收率
货物	电	1. 县级及县级以上小型水力发电单位生产的自产电力	3%
	水	2. 自来水	
	建材	3. 自产建筑用和生产建筑材料所用的砂、土、石料	
		4. 以自己采掘的砂、土、石料或其它矿物连续生产的砖、瓦、石灰 5. 自产的商品混凝土（仅限于以水泥为原料生产的水泥混凝土）	
	生物制品	6. 自己用微生物、微生物代谢产物、动物毒素、人或动物的血液或组织制成的生物制品 7. 药品经营企业销售生物制品	
	血液	8. 单采血浆站销售非临床用人体血液	
	药品	9. 生产销售和批发、零售、进口罕见病药品及抗癌药	
再生资源	10. 销售收购的再生资源		

【总结】自来水计税方法



【教材80页】提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费，以扣除其对外支付的自来水水费后的余额为销售额，按照简易计税办法征收增值税（差额计税）（不可选择）

范围	情形			征收率
建筑服务	老项目、甲供、清包 【提示】销售机器设备，同时提供安装服务			
	情形	税务处理		
	自产+安装	按照兼营	销售机器设备	不含税销售额 × 13%
			提供安装服务	可按甲供工程选择简易计税
	外购+安装	未分别核算	混合销售	(设备+安装) × 适用税率
		分别核算	销售机器设备	不含税销售额 × 13%
			提供安装服务	可按甲供工程选择简易计税
			3%	

范围	情形	征收率
有形动产租赁	1. 以纳入营改增试点之日前（2013.8.1前）取得的有形动产为标的物提供的经营租赁服务 2. 在纳入营改增试点之日前（2013.8.1前）签订的尚未执行完毕的有形动产租赁合同	3%
不动产	1. 销售原有不动产、转让房地产老项目 2. 出租原有不动产、原有不动产融资租赁合同、转让原有土地使用权 3. 收取试点前开工的一级公路、二级公路、桥、闸通行费	5% (个人出租住房: 1.5%)
其他服务	1. 一般纳税人提供劳务派遣服务 2. 一般纳税人提供人力资源外包服务	5%

范围	情形	征收率
其他服务	3. 公共交通运输服务 【提示 1】这里的班车具有对外经营的特征，不等同于单位内部的通勤班车 【提示 2】铁路客运服务不得选择简易办法 4. 经认定的动漫企业为开发动漫产品提供的相关服务，以及在境内转让动漫版权（包括动漫品牌、形象或者内容的授权及再授权） 5. 电影放映服务、仓储服务、装卸搬运服务、收派服务、非学历教育、教育辅助服务和文化体育服务 6. 非企业性单位中的一般纳税人提供的研发和技术服务、信息技术服务、鉴证咨询服务、以及销售技术、著作权等无形资产	3%

【例题·多选题】增值税一般纳税人销售自产的下列货物中，可选择按照简易办法计算缴纳增值税的有（ ）。

- A. 生产建筑材料所用的砂土
- B. 以水泥为原材料生产的水泥混凝土
- C. 用微生物制成的生物制品
- D. 县级以下小型火力发电单位生产的电力

答案：ABC

解析：县级及县级以下小型水力发电单位生产的自产电力，可选择按 3%征收率计算纳税。

【例题·多选题】增值税一般纳税人可以选择简易计税的有（ ）。

- A. 提供文化体育服务
- B. 提供装卸搬运服务

C. 公共交通运输服务

D. 提供税务咨询服务

答案：ABC

解析：选项 D 不适用一般纳税人可以选择简易计税的情形。