

第二章 增值税

第七节 一般计税方法应纳税额计算

2. 相关规定

(1) “符合条件”是指需同时符合以下条件：

- ① 纳税信用等级为 A 级或者 B 级；
- ② 申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、骗取出口退税或虚开增值税专用发票情形；
- ③ 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上；
- ④ 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策。

(2) 增量留抵税额 VS 存量留抵税额

增量留抵税额	1. 纳税人获得一次性存量留抵退税前，增量留抵税额为当期期末留抵税额与 2019 年 3 月 31 日相比新增加的留抵税额。 2. 纳税人获得一次性存量留抵退税后，增量留抵税额为当期期末留抵税额。
存量留抵税额	纳税人获得一次性存量留抵退税前，当期期末留抵税额大于或等于 2019 年 3 月 31 日期末留抵税额的，存量留抵税额为 2019 年 3 月 31 日期末留抵税额；当期期末留抵税额小于 2019 年 3 月 31 日期末留抵税额的，存量留抵税额为当期期末留抵税额。【孰小原则】 【说明】纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。

【举例】增量留抵税额

某纳税人 2019 年 3 月 31 日的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 7 月 31 日的期末留抵税额为 120 万元，在 8 月纳税申报期申请增量留抵退税时：

- ① 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 20 万元 (120-100)；
- ② 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 120 万元。

【举例】存量留抵税额

某微型企业 2019 年 3 月 31 日的期末留抵税额为 100 万元，2022 年 4 月申请一次性存量留抵退税时：

- ① 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；
- ② 如果当期期末留抵税额为 80 万元，该纳税人的存量留抵税额为 80 万元。

该纳税人在 4 月获得存量留抵退税后，将再无存量留抵税额。

(3) 允许退还的留抵税额按照以下公式计算确定：

- ① 允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×进项构成比例×100%
- ② 允许退还的存量留抵税额=存量留抵税额×进项构成比例×100%

【说明 1】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税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

【说明 2】在计算允许退还的留抵税额的进项构成比例时，纳税人在 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内按规定转出的进项税额，无须从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中扣减。【即进项税额转出无需扣减】

【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 500 万元，道路通行费电子普通发票 100 万元，海关进口增值税专用缴款书 200 万元，农产品收购发票抵扣进项税额 200 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额转出。

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 $= (500+100+200) \div (500+100+200+200) \times 100\%=80\%$ 。

【提示】**进项转出的 50 万元**，在上述计算公式的**分子、分母中均无须扣减**。

(4) 出口退税与留抵退税的衔接

①纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为，适用**免抵退税办法**的，应先办理免抵退税。免抵退税办理完毕后，仍符合规定条件的，可以申请退还留抵税额。

【即先免抵退税，后留抵退税。】

②适用**免退税办法**的，相关进项税额不得用于退还留抵税额。

(5) 增值税即征即退、先征后返(退)与留抵退税的衔接

(1) 纳税人自 2019 年 4 月 1 日起**已取得留抵退税款的**，**不得**再申请享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。

(2) 纳税人可以在 2022 年 10 月 31 日前一次性将已取得的留抵退税款**全部缴回后**，按规定申请享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。

(3) 纳税人自 2019 年 4 月 1 日起已享受增值税即征即退、先征后返(退)政策的，可以在 2022 年 10 月 31 日前一次性将已退还的增值税即征即退、先征后返(退)税款**全部缴回后**，按规定申请退还留抵税额。

(6) 其他规定

①纳税人**可以选择**向主管税务机关申请留抵退税，**也可以选择**结转下期继续抵扣。

②纳税人**可以在**规定期限内**同时申请**增量留抵退税和存量留抵退税。

③同时符合小微企业和制造业等行业相关留抵退税政策的纳税人，**可任意选择**申请适用其中一项留抵退税政策。

(二) 民用航空发动机 新支线飞机和大型客机留抵退税政策

1. 自 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对纳税人从事大型民用客机发动机、中大功率民用涡轴涡桨发动机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还。

2. 自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对纳税人生产销售新支线飞机暂减按 5%征收增值税，并对其因生产销售新支线飞机而形成的增值税期末留抵税额予以退还。

3. 自 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，对纳税人从事大型客机研制项目而形成的增值税期末留抵税额予以退还；大型客机，是指空载重量大于 45 吨的民用客机。

4. 【**新增**】自 2022 年 12 月 30 日至 2023 年 12 月 31 日，纳税人生产销售空载重量大于 25 吨的民用喷气式飞机，**减按 5%征收增值税**，并对其因生产销售飞机而形成的增值税期末留抵税额予以退还。

5. 纳税人符合规定的增值税期末留抵税额，可在初次申请退税时予以一次性退还。纳税人收到退税款项的当月，应将退税额从增值税进项税额中转出。

(三) 纳税人资产重组增值税留抵税额处理

增值税一般纳税人(即原纳税人)在资产重组过程中，将**全部资产、负债和劳动力一并转让**给其他增值税一般纳税人(即新纳税人)，并按程序办理注销税务登记的，其在办理注销登记前**尚未抵扣的进项税额**可结转至新纳税人处继续抵扣。

六、增值税汇总纳税

(一) 适用范围

适用于**航空运输企业、邮政企业、铁路运输企业**

(二) 分支机构(按月)预缴增值税

按月向所在地主管税务机关申报纳税，**不得**抵扣进项税额。

1. 邮政企业应预缴税额 $= (销售额+预收款) \times 预征率$

2. 铁路运输企业应预缴税额=（销售额-[铁路建设基金](#)）×预征率

3. 航空运输企业应预缴税款=销售额×预征率

（三）总机构汇总（按季）【[抵扣方法](#)】

总机构当期汇总应纳税额=当期汇总销项税额-当期汇总的准予抵扣的进项税额

总机构当期应补（退）税额=总机构当期汇总应纳税额-分支机构当期已缴纳税额

（四）分支机构当期已预缴的增值税税款，在总机构当期应纳税额中抵减不完的，可以[结转下期](#)继续抵减。