

## 第二章 税收征收管理

### 【知识点 7】增值税专用发票管理

#### 七、税务机关代开增值税专用发票的管理

代开增值税专用发票是指主管税务机关为所管辖范围内的增值税纳税人（指已办理税务登记的小规模纳税人，包括个体经营者以及国家税务总局确定的其他可以代开增值税专用发票的纳税人）代开增值税专用发票，其他单位和个人不得代开。

##### （一）税务机关代开增值税专用发票情形

##### （二）税务机关代开发票的规范

##### （三）税务机关代开货物运输业小规模纳税人的增值税专用发票

##### （一）税务机关代开增值税专用发票情形

1. 其他个人委托房屋中介、住房租赁企业等单位出租不动产，需要向承租方开具增值税发票的，可以由受托单位代其向主管税务机关按规定申请代开增值税发票。
2. 代开专用发票统一使用增值税防伪税控代开票系统开具。非防伪税控代开票系统开具的代开专用发票不得作为增值税进项税额抵扣凭证。
3. 增值税纳税人申请代开专用发票时，全额申报缴纳税款后代开发票。
4. 税务机关可采取税银联网划款、银行卡（POS 机）划款或现金收取三种方式征收税款。

##### （二）税务机关代开发票的规范

1. 税务机关代开增值税发票时，“销售方开户行及账号”栏填写税收完税凭证字轨及号码或系统税票号码（免税代开增值税普通发票可不填写）；
2. 增值税纳税人应在代开增值税专用发票的**备注栏**上，加盖申请代开单位的**发票专用章**；
3. 税务机关在代开增值税普通发票以及为其他个人代开增值税专用发票的备注栏上，加盖**税务机关代开发票专用章**。
4. 增值税小规模纳税人月销售额或季度销售额不超过免征增值税标准的，当期因代开增值税专用发票已经缴纳的税款，在增值税专用发票全部联次追回或者按规定开具红字增值税专用发票后，**可以向主管税务机关申请退还**。

##### （三）税务机关代开货物运输业小规模纳税人的增值税专用发票

##### 1. 可就近代开申请代开增值税专用发票

可在税务登记地、货物起运地、货物到达地或运输业务承揽地（含互联网物流平台所在地）中任何一地，就近向税务机关申请代开增值税专用发票。

##### 2. 申请代开增值税专用发票提供的资料

① 《货物运输业代开增值税专用发票缴纳税款申报单》

② 加载统一社会信用代码的营业执照（或税务登记证或组织机构代码证）复印件。

③ 经办人身份证件及复印件。

3. 纳税人申请代开增值税专用发票时，应按照所代开增值税专用发票上注明的税额向代开单位全额缴纳增值税。

##### 4. 代开的增值税专用发票作废或红字处理

纳税人代开专用发票后，如发生服务中止、折让、开票有误等情形，需要作废增值税专用发票、开具红字增值税专用发票、重新代开增值税专用发票、办理退税等事宜的，应由**原代开单位按照现行规定予以受理**。

5. 纳税人在非税务登记地申请代开增值税专用发票，不改变主管税务机关对其实施税收管理。纳税人应按照主管税务机关核定的纳税期限，按期计算增值税应纳税额，抵减其申请代开增值税专用发票缴纳的增值税后，

向主管税务机关申报缴纳增值税。

6. 纳税人代开增值税专用发票对应的销售额，一并计入该纳税人月（季、年）度销售额，作为主管税务机关对其实施税收管理的标准和依据。

7. 对个体工商户、个人独资企业、合伙企业和个人，代开货物运输业增值税发票时，**不再预征个人所得税**。个体工商户业主、个人独资企业投资者、合伙企业个人合伙人和其他从事货物运输经营活动的个人，应依法自行申报缴纳经营所得个人所得税。

## 八、增值税电子专用发票

### （一）电子专票的一般规定

#### （二）开票平台

#### （三）电子专票的领用与核定

#### （四）开具电子专票的具体办法

#### （五）红字电子专票的开具

#### （六）电子发票的查验与验证

#### （七）电子发票报销入账归档的方法

### （一）电子专票的一般规定

1. 在新办纳税人中试行增值税电子专票，受票方范围为全国，实行专票电子化的新办纳税人具体范围由国家税务总局各省、自治区、直辖市和计划单列市税务局确定。

2. 电子专票由各省税务局监制，采用电子签名代替发票专用章，属于增值税专用发票，其法律效力、基本用途、基本使用规定等与增值税纸质专用发票相同。

**【提示】**纳税人可以通过全国增值税发票查验平台下载增值电子发票版式文件阅读器，查阅电子专票并验证电子签名的有效性。

### （二）开票平台

1. 自各地专票电子化实行之日起，本地区需要开具增值税纸质普通发票、增值税电子普通发票、纸质专票、电子专票、纸质机动车销售统一发票和纸质二手车销售统一发票的新办纳税人，统一领取税务 UKey 开具发票。税务机关向新办纳税人免费发放税务 UKey，并依托增值税电子发票公共服务平台，为纳税人提供免费的电子专票开具服务。

**【提示】**纳税人开具增值税专用发票时，**既可以开具电子专票，也可以开具纸质发票**。受票方索取纸质专票的，开票方**应当开具纸质专票**。

### （三）电子专票的领用与核定

#### 1. 领用

##### （1）领用数量

税务机关按照电子专票和纸质专票的合计数，为纳税人核定增值税专用发票领用数量。

**【提示】**实行专票电子化的新办纳税人可以在税务机关核定的增值税专用发票每月最高领用数量内，根据自身需要分别确定电子专票和纸质专票的领用数量。

##### （2）最高开票限额

电子专票和纸质专票的增值税专用发票（增值税税控系统）最高开票限额应当**相同**。

**【提示】**电子专票和纸质专票同属增值税专用发票。税务机关核定的增值税专用发票最高开票限额，同时适用于纳税人所领用的电子专票和纸质专票，两者保持一致。

#### 2. 核定

税务机关为首次申领增值税发票的新办纳税人办理发票票种核定，增值税专用发票最高开票限额不超过 10 万元，每月最高领用数量不超过 25 份。

各省税务机在此范围内结合纳税人税收风险程度，自行确定新办纳税人首次申领增值税发票票种核定标准。

### 3. 后续领用

实行专票电子化的新办纳税人在税务机关核定增值税专用发票最高开票限额和领用数量后，可以根据生产经营需要申请“增版增量”。

#### (四) 开具电子专票的具体办法

1. 实行专票电子化的新办纳税人可向税务机关免费领取税务 UKey，通过电子税务局、办税服务厅等渠道申请电子专票票种核定，在国家税务总局增值税发票查验平台 (<https://inv-veri.chinatax.gov.cn>) 上下载并安装增值税发票开票软件(税务 UKey 版)后，开具电子专票。

开票完成后，纳税人可以通过电子邮件二维码等方式远程交付电子专票给受票方。

2. 实行专票电子化的新办纳税人领取税务 UKey 后，既可以开具电子专票，也可以开具纸质专票。

部分受票方因自身管理需要，可能仍需使用纸质专票，为保障受票方权益其在索取纸质专票时开票方应当开具纸质专票。

#### (五) 红字电子专票的开具

1. 纳税人开具电子专票后，发生销货退回、开票有误、应税服务中止、销售折让等情形，需要开具红字电子专票，按照以下规定执行（与纸质专票基本相同）：

购买方取得电子专用发票已用于申报抵扣的	由购买方在增值税发票管理新系统中填开并上传《开具红字增值税专用发票信息表》 在填开《信息表》时不填写相对应的蓝字专用发票信息，应暂依《信息表》所列增值税税额从当期进项税额中转出。 待取得销售方开具的红字专用发票后，与《信息表》一并作为记账凭证
购买方取得电子专用发票未用于申报抵扣	销售方在新系统中填开并上传《信息表》。 销售方填开《信息表》时应填写相对应的蓝字电子专用发票信息

2. 主管税务机关通过网络接收纳税人上传的《信息表》，系统自动校验通过后，生成带有“红字发票信息表编号”的《信息表》，并将信息同步至纳税人端系统中。

销售方凭税务机关系统校验通过的《信息表》开具红字专用发票，在新系统中以销项负数开具。

红字专用发票应与《信息表》一一对应。

#### (六) 电子发票的查验与验证

1. 单位和个人可以通过全国增值税发票查验平台对电子专票信息进行查验；

2. 验证电子发票监制章具体方法如下：

通过增值税电子发票版式文件阅读器，打开已下载的电子专票版式文件，鼠标右键点击发票上方椭圆形的发票监制章，选择“验证”，即可显示验证结果。

如验证结果为“该签章有效！受该签章保护的文档内容未被修改。该签章之后的文档内容无变更”，表明销售方的电子签名有效。



## (七) 电子发票报销入账归档的方法

### 1. 基本规定

纳税人以电子发票(含电子专票和电子普票)报销入账归档的,应当按照相关规定执行:

(1) 纳税人可以根据规定仅使用电子发票进行报销入账归档。

**【提示】**相关规定(同时满足):

- ①接收的电子会计凭证经查验合法、真实;
- ②电子会计凭证的传输存储安全可靠,对电子会计凭证的任何篡改能够及时被发现;
- ③使用的会计核算系统能够准确、完整、有效接收和读取电子会计凭证及其元数据,能够按照国家统一的会计制度完成会计核算业务,能够按照国家档案行政管理部门规定格式输出电子会计凭证及其元数据,设定了经办审核审批等必要的审签程序,且能有效防止电子会计凭证重复入账。
- ④电子会计凭证的归档及管理符合档案管理要求。

(2) 电子发票与纸质发票具有同等法律效力,满足相关规定纳税人取得的电子发票可不再另以纸质形式保存。

(3) 纳税人如果需要以电子发票的纸质打印件作为报销入账归档依据的,应当根据规定,同时保存打印该纸质件的电子发票。

### 2. 电子专票的纸质打印件

(1) 采用电子专票进行报销、入账且本单位财务信息系统能导出符合国家档案部门规定的电子归档格式的:应当将电子专票与其他电子会计记账凭证等一起归档保存,电子专票不再需要打印和保存纸质件。

(2) 不满足上述条件的单位:

采用电子专票纸质打印件进行报销、入账的,电子专票应当与其纸质打印件一并交由会计档案人员保存。

(3) 电子专票的纸质打印件不能单独作为报销、入账归档依据使用。根据规定各单位无论采用何种报销、入账方式, **只要接收的是电子专票,则必须归档保存电子专票。**

单位如果以电子专票的纸质打印件作为报销、入账归档依据的,必须同时保存打印该纸质件的电子专票。

(4) 电子专票的纸质打印件只是承载电子专票发票信息的载体,不具备物理防伪功能,具有可复制的特点。为避免电子专票的纸质打印件重复报销入账,各单位应建立完善的内控机制。

如果以电子专票的纸质打印件作为报销入账归档依据的, **必须同时保存打印该纸质件的电子专票。**

### 3. 电子专票的保存归档

(1) 单位已建立电子档案管理系统,实施了会计信息系统,与电子发票相关的记账凭证、报销凭证等已全部实现电子化:

与电子发票相关的记账凭证、报销凭证等 <b>已全部实现电子化</b>	可将电子发票与相关的记账凭证、报销凭证等电子会计凭证通过归档接口或手工导入电子档案管理系统进行整理、归档并长期保存
与电子发票相关的记账凭证、报销凭证等 <b>未实现电子化</b>	可单独将电子发票通过归档接口或手工导入电子档案管理系统进行整理、归档并长期保存

## (2) 单位无电子档案管理系统

实施了会计信息系统与电子发票相关的记账凭证、报销凭证等 <b>已全部实现电子化</b>	可将电子发票与相关的记账凭证、报销凭证等移交会计档案管理人员保存，编制档号，同时建立电子会计档案台账或目录
未实施会计信息系统，与电子发票相关的记账凭证、报销凭证等 <b>未实现电子化</b>	电子发票以电子形式移交 <b>会计档案管理人员保存</b> ，同时建立电子发票台账或目录

【例题1·单选题】关于电子发票的说法，正确的是（ ）。(2021年)

- A. 电子发票的纸质打印件入账时应加盖开具方的发票专用章  
B. 电子发票与纸质发票具有同等法律效力  
C. 电子发票的纸质打印件可以单独作为报销入账使用  
D. 纳税人取得的电子发票必须同时以纸质形式保存

【答案】B

【解析】电子发票与纸质发票具有同等法律效力，按照财会〔2020〕6号文件第五条的规定，纳税人取得的电子发票，可不再另以纸质形式保存，选项B正确，选项C错误。纳税人如果需要以电子发票的纸质打印件作为报销入账归档依据的，应当根据财会〔2020〕6号文件第四条的规定，同时保存打印该纸质件的电子发票，选项AC错误。

## 九、进项税额用于抵扣或出口退税的发票认证确认或用途确认

(一) 增值发票综合服务平台的用途确认 (二) 逾期认证确认 (三) 逾期申报抵扣

### (一) 增值发票综合服务平台的用途确认

1. 税务总局将增值税发票选择确认平台升级为增值税发票综合服务平台，为纳税人提供发票用途确认、风险提示、信息下载等服务。

2. 纳税人取得增值税专用发票、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后，如需用于申报抵扣增值税进项税额或申请出口退税、代办退税，应当登录增值税发票综合服务平台确认发票用途。

3. 纳税人应当按照发票用途确认结果申报抵扣增值税进项税额或申请出口退税、代办退税。

纳税人已经申报抵扣的发票，如改用于出口退税或代办退税，应当向主管税务机关提出申请，**由主管税务机关核实情况并调整用途**。

纳税人已经确认用途为申请出口退税或代办退税的发票，如改用于申报抵扣，应当向主管税务机关提出申请，经主管税务机关核实该发票尚未申报出口退税，并将发票电子信息回退后，由纳税人调整用途。

### (二) 逾期认证确认

1. 自2018年1月1日起，增值税一般纳税人发生真实交易但由于客观原因造成增值税扣税凭证（包括增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书和机动车销售统一发票）未能按照规定期限办理认证、确认或者稽核比对的，经主管税务机关核实、逐级上报，由省税务局认证并稽核比对后，对比对相符的增值税扣税凭证，允许纳税人继续抵扣其进项税额。

2. 增值税一般纳税人由于除规定客观原因以外的其他原因造成增值税扣税凭证逾期认证的，不允许抵扣其进项税额或用于出口退税。

### (三) 逾期申报抵扣

1. 增值税一般纳税人取得的增值税扣税凭证已认证或已采集上报信息但未按照规定期限申报抵扣；实行纳税辅导期管理的增值税一般纳税人“先比对后抵扣”管理办法的增值税一般纳税人，取得的增值税扣税凭证稽核比对结果相符但未按规定期限申报抵扣，属于发生真实交易且符合规定的客观原因的，经主管税务机关审核，允许纳税人继续申报抵扣其进项税额。

2. 增值税一般纳税人除规定的客观原因以外的其他原因造成增值税扣税凭证未按期申报抵扣的，不允许抵扣其进项税额或用于出口退税。

注：自2020年3月1日起，增值税一般纳税人取得2017年1月1日及以后开具的增值税专用发票、海关进

口增值税专用发票、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，取消认证确认、稽核比对、申报抵扣的期限。

纳税人在进行增值税纳税申报时，可以通过本省(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，**无时间限制**。

#### 十、取得异常增值税扣税凭证

- (一) 列入异常增值税扣税凭证的增值税专用发票范围
- (二) 直接判定为异常增值税凭证的增值税专用发票
- (三) 申报抵扣了异常增值税扣税凭证后对应开具的增值税专用发票
- (四) 取得异常增值税扣除凭证的处理

(一) 列入异常增值税扣税凭证的增值税专用发票范围：

列入异常增值税扣税凭证的增值税专用发票有两类：

1. **直接判定**为异常增值税凭证的增值税专用发票
2. 申报抵扣了异常增值税扣税凭证后对应开具的增值税专用发票

(二) 直接判定为异常增值税凭证的增值税专用发票

符合下列情形之一的增值税专用发票，列入异常凭证范围：

类型	具体规定	
丢设备	纳税人丢失、被盗税控专用设备中未开具或已开具未上传的增值税专用发票	
非正常户不交税	非正常户纳税人未向税务机关申报或未按规定缴纳税款的增值税专用发票	
各种比对不符	系统比对不符	增值税发票管理系统稽核比对发现“比对不符”“缺联”“作废”的增值税专用发票
	上级机关比对不符	经国家税务总局、省税务局大数据分析发现，纳税人开具的增值税专用发票存在涉嫌虚开、未按规定缴纳消费税等情形的
	走逃企业进销不符	走逃（失联）企业存续经营期间发生下列情形之一的，所对应属期开具的增值税专用发票列入异常凭证范围： ①商贸企业购进、销售货物名称严重背离的；生产企业无实际生产加工能力且无委托加工，或生产能耗与销售情况严重不符，或购进货物并不能直接生产其销售的货物且无委托加工的。 ②直接走逃失联不纳税申报，或虽然申报但通过填列增值税纳税申报表相关栏次，规避税务机关审核比对，进行虚假申报的。

(三) 申报抵扣了异常增值税扣税凭证后对应开具的增值税专用发票

增值税一般纳税人申报抵扣异常凭证，同时符合下列情形的，其对应开具的增值税专用发票列入异常凭证范围：

1. 异常凭证进项税额累计占同期全部增值税专用发票进项税额 **70%**（含）以上的；
2. 异常凭证进项税额累计 **超过 5 万元的**。

纳税人尚未申报抵扣、尚未申报出口退税或已作进项税额转出的异常凭证，其涉及的进项税额不计入异常凭证进项税额的计算。

(四) 取得异常增值税扣除凭证的处理

##### 1. 纳税信用 A 级以外的纳税人

尚未申报抵扣增值税进项税额的	暂不允许抵扣
已经申报抵扣增值税进项税额的	一律作进项税额转出处理（除另有规定）
尚未申报出口退税或者已申报但尚未办理出口退税的	暂不允许办理出口退税（除另有规定）

适用增值税免抵退税办法的纳税人已经办理出口退税的	应根据列入异常凭证范围的增值税专用发票上注明的增值税额作进项税额转出处理
适用增值税免退税办法的纳税人已经办理出口退税的	税务机关应按照现行规定对列入异常凭证范围的增值税专用发票对应的已退税款追回
纳税人因骗取出口退税停止出口退（免）税期间取得的增值税专用发票列入异常凭证范围的	尚未申报抵扣增值税进项税额的，暂不允许抵扣
	已经申报抵扣增值税进项税额的，一律作进项税额转出处理（除另有规定）
消费税纳税人以外购或委托加工收回的已税消费品为原料连续生产应税消费品	尚未申报扣除原料已纳消费税税款的，暂不允许抵扣
	已经申报抵扣的，冲减当期允许抵扣的消费税税款，当期不足冲减的应当补缴税款

## 2. 纳税信用 A 级的纳税人

（1）纳税信用 A 级纳税人取得异常凭证且已经申报抵扣增值税、办理出口退税或抵扣消费税的，可以自接到税务机关通知之日起 **10 个工作日内**，向主管税务机关提出核实申请。

（2）经税务机关核实，符合现行增值税进项税额抵扣、出口退税或消费税抵扣相关规定的，可不作进项税额转出、追回已退税款、冲减当期允许抵扣的消费税税款等处理。

（3）纳税人逾期未提出核实申请的，应于期满后参照上述纳税信用等级 A 级以外的纳税人规定作相关处理。

## 3. 对异常增值税扣除凭证的异议

（1）纳税人对税务机关认定的异常凭证存有异议，可以向主管税务机关提出核实申请。

（2）经税务机关核实，符合现行增值税进项税额抵扣或出口退税相关规定的，纳税人可继续申报抵扣或者重新申报出口退税；

符合消费税抵扣规定且已缴纳消费税税款的，纳税人可继续申报抵扣消费税税款。

**【例题 1·多选题】**（2019 年）关于增值税一般纳税人取得走逃（失联）企业的异常增值税扣税凭证的说法中，正确的有（ ）。

- A. 纳税信用 A 级以外的纳税人，尚未申报抵扣增值税进项税额的，暂不允许抵扣。已经申报抵扣增值税进项税额的，除另有规定外，一律作进项税额转出处理
- B. 纳税信用 A 级的纳税人，尚未申报出口退税或者已申报但尚未办理出口退税的，除另有规定外，暂不允许办理出口退税
- C. 纳税信用 A 级以外的纳税人，适用增值税免退税办法的纳税人已经办理出口退税的，税务机关应按照现行规定对列入异常凭证范围的增值税专用发票对应的已退税款追回
- D. 纳税信用 A 级以外的纳税人，适用增值税免抵退税办法的纳税人已经办理出口退税的，应根据列入异常凭证范围的增值税专用发票上注明的增值税额作进项税额转出处理
- E. 纳税信用 A 级纳税人取得异常凭证且已经申报抵扣增值税、办理出口退税或抵扣消费税的，可以自接到税务机关通知之日起 10 个工作日内，向主管税务机关提出核实申请

**【答案】** ACDE

**【解析】**选项 B，纳税信用 A 级以外的纳税人，尚未申报出口退税或者已申报但尚未办理出口退税的，除另有规定外，暂不允许办理出口退税。