

### 第三章 涉税专业服务程序与方法

#### 【知识点 4】增值税一般纳税人应纳税额的审核

#### 六、留抵退税的审核

##### (一) 退增量

##### 1. 相关政策规定

留抵税额退税相关政策汇总		
适用对象	无行业限制	部分先进制造业纳税人
退税条件	1. 自 2019 年 4 月税款所属期起,连续 6 个月(按季纳税的,连续 2 个季度)增量留抵税额均>0,且第 6 个月增量留抵税额不低于 50 万元 2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月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 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上的 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策的	1. 增量留抵税额>0 2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月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 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策 <b>【总结】</b> 有留抵,信用好,未被罚,未退税
增量留抵税额	与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额	
退税计算	允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额 x 进项构成比例 x60%	允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额 x 进项构成比例 ×100%
实施时间	2019 年 4 月 1 日	2019 年 6 月 1 日

##### 2. 最新规定:

	部分先进制造业纳税人	先进制造业纳税人	小微企业(含个体工商户)、符合条件的制造业等 6 行业
实施时间	2019 年 6 月	2021 年 4 月	2022 年 4 月
退税条件	1. 增量留抵税额>0 2. 纳税信用等级为 A 级或者 B 级 3. 申请退税前 36 个月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 4. 申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上 5. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策		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、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. 自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返(退)政策
增量留抵税额	与 2019 年 3 月 31 日相比新增加的期末留抵税额		
退税计算	允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额 x 进项构成比例		

##### 3. 部分先进制造业纳税人与先进制造业纳税人

部分先进制造业纳税人	先进制造业纳税人	符合条件的制造业等 6 行业(由点及面)
生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备、计算机、通信和其他电子设备	生产并销售非金属矿物制品、通用设备、专用设备、计算机、通信和其他电子设备	<b>制造:</b> “制造业” <b>科技:</b> “科学研究和技术服务业” <b>民生:</b> “电力、热力、燃气及水生产和供应业” <b>软信:</b> “软件和信息技术服务业” <b>环保:</b> “生态保护和环境治理业” <b>交邮仓:</b> 和“交通运输、仓储和邮政业” <b>【记忆口诀】</b> 软件交友、科技保民生。
	医药,化学纤维,铁路、船舶、航空航天和其他运输	

	设备， 电气机械和器材，仪器仪表	
销售额占全部销售额的比重超过 50%的纳税人（跨行业的，可以累计算分子）		

上述销售额比重根据纳税人申请退税前连续 12 个月的销售额计算确定；  
申请退税前经营期不满 12 个月但满 3 个月的，按照实际经营期的销售额计算确定。

【举例说明】某纳税人 2021 年 5 月至 2022 年 4 月期间共取得增值税销售额 1000 万元，其中：生产销售设备销售额 300 万元，提供交通运输服务销售额 300 万元，提供建筑服务销售额 400 万元。该纳税人 2021 年 5 月至 2022 年 4 月期间发生的制造业等行业销售额占比为 60% [= (300+300) / 1000]。因此，该纳税人当期属于制造业等行业纳税人。

【提示 1】中型企业、小型企业和微型企业的认定：

中型企业、小型企业和微型企业，按照《中小企业划型标准规定》（工信部联企业〔2011〕300 号）和《金融业企业划型标准规定》（银发〔2015〕309 号）中的营业收入指标、资产总额指标确定。

其中，资产总额指标按照纳税人上一会计年度年末值确定。

营业收入指标按照纳税人上一会计年度增值税销售额（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）确定；

不满一个会计年度的，按照以下公式计算：

增值税销售额（年）= 上一会计年度企业实际存续期间增值税销售额 ÷ 企业实际存续月数 × 12

对于工信部联企业〔2011〕300 号和银发〔2015〕309 号文件所列行业以外的纳税人，以及工信部联企业〔2011〕300 号文件所列行业但未采用营业收入指标或资产总额指标划型确定的纳税人，微型企业标准为增值税销售额（年）100 万元以下（不含 100 万元），小型企业标准为增值税销售额（年）2000 万元以下（不含 2000 万元），中型企业标准为增值税销售额（年）1 亿元以下（不含 1 亿元）。

【提示 2】自 2022 年 7 月 1 日起，将制造业等行业按月全额退还增值税增量留抵税额、一次性退还存量留抵税额的政策范围，扩大至“批发和零售业”、“农、林、牧、渔业”、“住宿和餐饮业”、“居民服务、修理和其他服务业”、“教育”、“卫生和社会工作”和“文化、体育和娱乐业”。

#### 4. 增量留抵税额的确定

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。

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。

【举例说明】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，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)；

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。

#### 5. 进项构成比例

为 2019 年 4 月至申请退税前一税款所属期内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额占同期全部已抵扣进项税额的比重。

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

【举例说明】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

规定作进项税转出。

该纳税人 2022 年 4 月按照 14 号公告的规定申请留抵退税时，进项构成比例的计算公式为：进项构成比例= $(500+100+200) \div (500+100+200+200) \times 100\%=80\%$ 。进项转出的 50 万元，在上述计算公式的分子、分母中均无需扣减。

#### 6. 申请时间及手续

纳税人申请办理留抵退税，应于符合留抵退税条件的次月起，在增值税纳税申报期内，完成本期增值税纳税申报后，通过电子税务局或办税服务厅提交《退（抵）税申请表》。

#### 7. 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，仍符合本公告规定条件的，可以申请退还留抵税额；

适用免退税办法的，相关进项税额不得用于退还留抵税额。

【例题 1·综合题节选】（2020 年）甲公司 2019 年 6 月成立，位于 A 市城区，主营装饰服务和设计服务（包括平面设计、广告设计和创意策划），2019 年 7 月登记为增值税一般纳税人。

甲公司 2020 年 7 月计算的增值税应纳税额为 25250.48 万元，2020 年 8 月份采购项目较多，如果留抵税额超过 50 万元，是否可以适用留抵税额退税政策？

【答案】不可以。

甲企业 2020 年 7 月份无留抵税额，不满足连续 6 个月（按季纳税的，连续 2 个季度）增量留抵税额均大于零的条件，所以甲公司 8 月份不适用留抵税额退税政策。

#### 8. 留抵退税政策与即征即退、先征后返（退）政策适用问题：

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

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，按规定申请增值税即征即退、先征后返（退）政策。

（2）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，按规定申请留抵税额。

9. 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。纳税人应在纳税申报期内，完成当期增值税纳税申报后申请留抵退税。2022 年 4 月至 6 月的留抵退税申请时间，延长至每月最后一个工作日。

#### （二）退存量—存量留抵税额

##### 1. 存量留抵税额的确定

（1）纳税人获得一次性存量留抵退税前：

当期期末留抵税额 $\geq$ 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 $<$ 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。

（2）纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。