

## 第二章 增值税

### 考点 24: 增值税留抵退税制度

(一) 适用对象	小微企业、制造业、批发零售业等行业企业。	
(二) 需同时符合以下条件	① 纳税信用等级为 <b>A 级或者 B 级</b> ； ② 申请退税前 <b>36 个月</b> 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 <b>36 个月</b> 未因偷税被税务机关处罚两次及以上； ④ 2019 年 4 月 1 日起 <b>未享受即征即退、先征后返(退)政策</b> 。	
(三) 增量留抵税额 VS 存量留抵税额	<b>增量留抵税额</b>	1. 纳税人获得一次性存量留抵退税 <b>前</b> ，增量留抵税额为当期期末留抵税额与 <b>2019 年 3 月 31 日</b> 相比 <b>新增加</b> 的留抵税额。 2. 纳税人获得一次性存量留抵退税 <b>后</b> ，增量留抵税额为 <b>当期期末留抵税额</b> 。
	<b>存量留抵税额</b>	纳税人获得一次性存量留抵退税 <b>前</b> ，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 <b>2019 年 3 月 31 日期末留抵税额</b> ；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 <b>当期期末留抵税额</b> 。 <b>【孰小原则】</b> <b>【说明】</b> 纳税人获得一次性存量留抵退税 <b>后</b> ，存量留抵税额为零。
(四) 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 $\text{= 增量留抵税额} \times \text{进项构成比例} \times 100\%$ ② 允许退还的存量留抵税额 $\text{= 存量留抵税额} \times \text{进项构成比例} \times 100\%$ <b>【说明】</b> 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 <b>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</b> 注明的增值税税额占同期全部已抵扣进项税额的比重。	
(五) 出口退税与留抵退税的衔接	纳税人出口货物劳务、发生跨境应税行为：1. 适用 <b>免抵退税</b> 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。 <b>【即先免抵退税，后留抵退税。】</b> 2. 适用 <b>免退税</b> 办法的，相关进项税额 <b>不得</b> 用于退还留抵税额。	
(六) 增值税即征即退、先征后返(退)与留抵退税的衔接	纳税人自 2019 年 4 月 1 日起已取得留抵退税款的， <b>不得</b> 再申请享受增值税即征即退、先征后返(退)政策。	
(七) 其他规定	① 纳税人 <b>可以选择</b> 向主管税务机关申请留抵退税， <b>也可以选择</b> 结转下期继续抵扣。 ② 纳税人可以在规定期限内 <b>同时申请</b> 增量留抵退税和存量留抵退税。	

### 考点 25: 纳税人销售使用过的固定资产(不动产除外)

一般纳税人	1. 购进时 <b>已抵扣进项税额</b>	按适用税率征收增值税，可以开具增值税专用发票 $\text{应纳税额} = \text{含税售价} \div (1 + \text{税率}) \times \text{税率}$
	2. 购进时 <b>不得抵扣且未抵扣进项税额</b>	(1) 依 3%征收率减按 2%征收 <b>【但不得开具增值税专票】</b> $\text{应纳税额} = \text{含税售价} \div (1 + 3\%) \times 2\%$ (2) 可以放弃减税，按 3%征收，同时可以开增值税专用发票 $\text{应纳税额} = \text{含税售价} \div (1 + 3\%) \times 3\%$
小规模纳税人	(1) 依 3%征收率减按 2%征收 <b>【但不得开具增值税专票】</b> $\text{应纳税额} = \text{含税售价} \div (1 + 3\%) \times 2\%$ (2) 可以放弃减税，按 3%征收，同时 <b>可以开增值税专用发票</b> $\text{应纳税额} = \text{含税售价} \div (1 + 3\%) \times 3\%$	

考点 26: 纳税人销售自己使用过的固定资产以外的物品

一般纳税人	应纳税额=含税售价÷(1+税率)×税率
小规模纳税人(不含其他个人)	应纳税额=含税售价÷(1+3%)×3%
【说明】其他个人销售自己使用过的物品 <b>免征</b> 增值税。	

考点 27: 纳税人销售旧货

1. 纳税人销售旧货 【不包括二手车】	按简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。 应纳税额=含税售价÷(1+3%)×2% 【说明】一般纳税人和小规模纳税人规定相同。
2. 销售二手车	自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日,从事二手车经销的纳税人销售其收购的二手车,由原按照简易办法依 3%征收率减按 2%征收增值税,改为减按 0.5%征收增值税。 (1) 不含税销售额=含税销售额÷(1+0.5%) (2) 应纳税额=不含税销售额×0.5% 【新增】自 2022 年 10 月 1 日起,对已备案汽车销售企业从自然人处购进二手车的,允许企业反向开具二手车销售统一发票并凭此办理转移登记手续。

考点 28: 劳务派遣的相关业务总结

纳税人	计税方法	税率或征收率
一般纳税人	选择抵扣方法的: 全额计税	6%
	选择简易方法的: 差额计税	5%
小规模纳税人	全额计税	3%
	差额计税	5%
差额纳税: 销售额=全部价款和价外费用一代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金		

考点 29: 进口环节增值税政策

1. 进口货物的适用税率	进口货物增值税税率与增值税一般纳税人在国内销售同类货物的税率相同。 【提示 1】除另有规定外,进口货物的税率为 13%和 9%,即便是小规模纳税人,进口计税时也适用税率,不适用征收率。 【提示 2】对进口抗癌药品、进口罕见病药品,减按 3%征收进口环节增值税。	
2. 组成计税价格的确定	非应税消费品	组成计税价格=关税完税价格+关税
	应税消费品	组成计税价格=(关税完税价格+关税)÷(1-消费税税率)
3. 应纳税额的计算	【提示 1】在计算进口环节的应纳增值税税额时,不得抵扣发生在我国境外的各种税金。 【提示 2】进口货物在海关缴纳的增值税,符合抵扣范围的,凭借海关进口增值税专用缴款书,可以从当期销项税额中抵扣。	

考点 30: 增值税退(免)税的计税依据

纳税人	具体业务	计税依据
1. 生产企业	出口货物劳务(进料加工复出口货物除外)	出口货物劳务的实际离岸价(FOB)
	进料加工复出口货物	出口货物离岸价-出口货物所含的海关保税进口料件的金额
	国内购进无进项税额且不计提进项税额的免税原材料加工后出口的货物	出口货物离岸价-出口货物所含的国内购进免税原材料金额
2. 外贸企业	出口货物(委托加工修理修配货物除外)	购进出口货物的增值税专用发票注明的金额或海关进口增值税专用缴款书注明的完税价格
	出口委托加工修理修配货物	加工修理修配费用增值税专用发票注明的金额

考点 31：生产企业出口货物劳务增值税免抵退税的计算

1. 当期无免税购进原材料	STEP1：计算不得免征和抵扣税额【剔税】 当期不得免征和抵扣的税额=当期出口货物离岸价格×外汇人民币折合率×（出口货物适用税率-出口货物退税率）
	STEP2：计算当期应纳增值税额 当期应纳税额=当期销项税额-（当期进项税额-剔税数额）-上期留抵税款
	STEP3：计算当期免抵退税额 免抵退税额=当期出口货物离岸价×外汇人民币折合率×出口货物退税率
	STEP4：确定应退税额 比较上述第二步绝对值和第三步确定较小者为应退税额
2. 当期有免税购进原材料	STEP1：计算不得免征和抵扣税额【剔税】 当期不得免征和抵扣的税额=（当期出口货物离岸价格×外汇人民币折合率-当期免税购进原材料的价格）×（出口货物适用税率-出口货物退税率） 【提示】其中当期进料加工保税进口料件的价格为组成计税价格，确定方法： <b>实耗法或购进法</b> 实耗法：当期进料加工保税进口料件的组成计税价格=当期进料加工出口货物离岸价×外汇人民币折合率×计划分配率
	STEP2：计算当期应纳增值税额 当期应纳税额=当期销项税额-（当期进项税额-剔税数额）-上期留抵税款
	STEP3：当期“免抵退”税额=（当期出口货物离岸价×外汇人民币折合率-当期免税购进原材料的价格）×出口货物退税率
	STEP4：确定应退税额 比较上述第二步绝对值和第三步确定较小者为应退税额
	【说明】当期有免税购进原材料：包括当期进料加工保税进口料件和当期国内购进无进项税额且不计提进项税额的免税原材料加工后出口的货物。

考点 32：外贸企业出口货物劳务增值税免退税的计算

1. 外贸企业出口委托加工修理修配货物以外的货物	增值税应退税额=增值税退（免）税计税依据×出口货物退税率
2. 外贸企业出口委托加工修理修配货物	出口委托加工修理修配货物的增值税应退税额=委托加工修理修配的增值税退（免）税计税依据×出口货物退税率

考点 33：一般纳税人以及小规模纳税人（不含个人）转让不动产【非房企】

1. 总的原则	一般纳税人		2016年5月1日以后取得的不动产	只能采用一般计税方法
			2016年4月30日前取得的不动产	可以选择简易计税方法或者一般计税方法
	小规模纳税人		只能选择简易计税方法	
2. 预缴税款和申报纳税	计税方法	项目性质	不动产所在地预缴	机构所在地申报
	采用一般计税方法	非自建项目	预缴税额 = 差价 / (1+5%) × 5%	应纳税额 = 全价 / (1+9%) × 9% - 进项税额 - 预缴税额
		自建项目	预缴税额 = 全价 / (1+5%) × 5%	应纳税额 = 全价 / (1+9%) × 9% - 进项税额 - 预缴税额
	采用简易计税方法	非自建项目	预缴税额 = 差价 / (1+5%) × 5%	应纳税额 = 差价 / (1+5%) × 5% - 预缴税额
自建项目		预缴税额 = 全价 / (1+5%) × 5%	应纳税额 = 全价 / (1+5%) × 5% - 预缴税额	

	<p>【说明1】此处“全价”指“取得的全部价款和价外费用”。</p> <p>【说明2】<b>差价=取得的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。</b></p>
3. 纳税人以契税计税金额进行差额扣除的,按照下列公式计算增值税应纳税额:	<p>(1) 2016年4月30日及以前缴纳契税的</p> $\text{增值税应纳税额} = [\text{全部交易价格 (含增值税)} - \text{契税计税金额 (含营业税)}] \div (1+5\%) \times 5\%$ <p>(2) 2016年5月1日及以后缴纳契税的</p> $\text{增值税应纳税额} = [\text{全部交易价格 (含增值税)} \div (1+5\%) - \text{契税计税金额 (不含增值税)}] \times 5\%$

考点 34: 一般纳税人出租不动产

计税方法	向 <b>不动产所在地</b> 税务机关预缴	向 <b>机构所在地</b> 税务机关申报
简易计税方法	预缴税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 5%	应纳税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 5%-预缴税额
一般计税方法	预缴税额=租金收入 $\div$ (1+9%) $\times$ 3% (预征率)	应纳税额=租金收入 $\div$ (1+9%) $\times$ 9%-进项税额-预缴税额

考点 35: 小规模纳税人出租不动产【指单位和个体工商户】

计税方法	项目性质	向 <b>不动产所在地</b> 税务机关预缴	向 <b>机构所在地</b> 税务机关申报
采用简易计税方法	出租住房	预缴税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 1.5%	应纳税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 1.5%-预缴税额
	出租非住房	预缴税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 5%	应纳税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 5%-预缴税额

考点 36: 其他个人出租不动产【采用简易计税方法】

住房	应纳税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 1.5%
非住房	应纳税额=租金收入 $\div$ (1+5%) $\times$ 5%

【提示1】个体工商户和其他个人出租住房,都可享受减按1.5%缴税的优惠,但区别在于个体户需要预缴税款,而其他个人不实行预缴,直接在不动产所在地缴纳税款。

【提示2】自**2023年1月1日至2023年12月31日**:其他个人,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**10万元的**,免征增值税。

考点 37: 跨县(市、区)提供建筑服务增值税政策

1. 适用范围	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。		
2. 计税方法	一般纳税人	一般情况	采用一般计税方法
		<b>老项目、甲供工程、清包工</b>	<b>可以选择</b> 采用简易计税方法
	小规模纳税人	采用简易计税方法	
3. 预缴税款和申报纳税	纳税人	计税方法	<b>建筑服务发生地</b> 预缴
	一般纳税人	一般计税方法	<b>机构所在地</b> 申报
		<b>选择</b> 简易计税方法	应纳税额=全部价款和价外费用 $\div$ (1+9%) $\times$ 9%-进项税额-预缴税额
小规模纳税人	简易计税方法	预缴税额=(全部价款和价外费用-支付的分包款) $\div$ (1+3%) $\times$ 3%	
			应纳税额=(全部价款和价外费用-支付的分包款) $\div$ (1+3%) $\times$ 3%-预缴税额

考点 38：房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税政策

1. 总的原则	(1) 一般纳税人销售自行开发的房地产老项目	可选择一般计税方法或简易计税方法	
	(2) 一般纳税人销售自行开发的房地产新项目	适用一般计税方法	
	(3) 小规模纳税人销售房地产新、老项目	适用简易计税方法	
2. 预缴税款和申报纳税	计税方法	预缴税款	申报缴纳
	一般计税方法	预缴税额=预收款÷(1+9%)×3%	应纳税额=(全部价款和价外费用-当期允许扣除的土地价款)÷(1+9%)×9%-进项税额-已预缴税款
	简易计税方法	预缴税额=预收款÷(1+5%)×3%	应纳税额=全部价款和价外费用÷(1+5%)×5%-已预缴税款
	<p><b>【提示】一般计税方法：</b>销售额中可以扣除“支付的土地价款”，是指向政府、土地管理部门或受政府委托收取土地价款的单位直接支付的土地价款。</p> <p>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</p> <p><b>简易计税方法：</b>销售额不得扣除对应的土地价款</p>		