

第一节 增值税制

（四）进项税额结转抵扣、留抵税额等情况的税务处理

1. 结转抵扣

纳税人在计算应纳税额时，如果出现当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣的情况，当期进项税额不足抵扣的部分可以结转下期继续抵扣。

2. 增值税期末留抵税额退税规定【2023 新增】

2022 年 4 月 1 日起，按照《关于进一步加大增值税期末留抵退税政策实施力度的公告》（财政部 税务总局公告 2022 年第 14 号）规定执行。

（1）将先进制造业按月全额退还增值税增量留抵税额政策范围扩大至符合条件的小微企业（含个体工商户，下同），并一次性退还小微企业存量留抵税额。

①符合条件的小微企业，可以自 2022 年 4 月纳税申报期起向主管税务机关申请退还增量留抵税额。在 2022 年 12 月 31 日前，退税条件按照本公告第三条规定执行。

②符合条件的微型企业，可以自 2022 年 4 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额；符合条件的小型工业企业，可以自 2022 年 5 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额。

（2）加大“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”和“交通运输、仓储和邮政业”（以下称制造业等行业）增值税期末留抵退税政策力度，将先进制造业按月全额退还增值税增量留抵税额政策范围扩大至符合条件的制造业等行业企业（含个体工商户，下同），并一次性退还制造业等行业企业存量留抵税额。

①符合条件的制造业等行业企业，可以自 2022 年 4 月纳税申报期起向主管税务机关申请退还增量留抵税额。

②符合条件的制造业等行业中型企业，可以自 2022 年 7 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额；符合条件的制造业等行业大型企业，可以自 2022 年 10 月纳税申报期起向主管税务机关申请一次性退还存量留抵税额。

（3）适用本公告政策的纳税人需同时符合以下条件：

纳税信用等级为 A 级或者 B 级；

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；

申请退税前 36 个月未因偷税被税务机关处罚两次及以上；

2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策。

（4）增量留抵税额，区分以下情形确定：

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。

（5）本公告所称存量留抵税额，区分以下情形确定：

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。

纳税人获得一次性存量留抵退税后，存量留抵税额为零。

（6）本公告所称中型企业、小型企业和微型企业，按照营业收入指标、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

【提示】增值税销售额，包括纳税申报销售额、稽查查补销售额、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。

对于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）。

大型企业，是指除上述中型企业、小型企业和微型企业外的其他企业。

（7）制造业等行业企业，是指从事《国民经济行业分类》中“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”和“交通运输、仓储和邮政业”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】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。

（8）适用本公告政策的纳税人，按照以下公式计算允许退还的留抵税额：

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额×**进项构成比例**×100%

允许退还的存量留抵税额=存量留抵税额×**进项构成比例**×100%

【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。

（9）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。

（10）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。

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。

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。

（11）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。

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**。同时符合本公告第一条和第二条相关留抵退税政策的纳税人，可任意选择申请适用上述留抵退税政策。

（12）纳税人取得退还的留抵税额后，应相应调减当期留抵税额。

如果发现纳税人存在留抵退税政策适用有误的情形，纳税人应在下个纳税申报期结束前**缴回相关留抵退税款**。以虚增进项、虚假申报或其他欺骗手段，骗取留抵退税款的，由税务机关追缴其骗取的退税款，并按照《中华人民共和国税收征收管理法》等有关规定处理。

3.销售折让、中止或者退回涉及销项税额和进项税额的税务处理

纳税人适用一般计税方法计税的，因销售折让、中止或者退回而退还给购买方的增值税额，应当从**当期的销项税额中扣减**；因销售折让、中止或者退回而收回的增值税额，应当从**当期的进项税额中扣减**。

【例-单选题】餐饮公司为增值税一般纳税人，符合加计抵减政策的适用条件，2022年12月从农业生产者处购入农产品50万，加工餐品进行销售，当期取得含税销售额318万元，此外无其他涉税事项，则当月该企业应当缴纳的增值税是（ ）万元。

- A.13.5
- B.12.82
- C.13
- D.12.25

答案：B

解析：

当期可以抵扣的进项税额=50×9%=4.5（万元）

当期的销项税额=318÷（1+6%）×6%=18（万元）

抵减前的应纳税额=18-4.5=13.5（万元）

当期可抵减加计抵减额=4.5×15%=0.68（万元）

抵减后的应纳税额=13.5-0.68=12.82（万元）