

第三节 一般计税方法应纳税额的计算

(三) 计算应纳税额时进项税额不足抵扣的处理

(应纳税额 <0)

情形 1: 留抵下期继续抵扣增值税。

情形 2: 增值税期末留抵税额退税。

● 一般企业(除小微企业和制造业等)留抵税额退税政策

● 小微企业和制造业等 6 行业留抵税额退税政策

一般企业(除小微企业和制造业等), 2019 年 4 月起, 对一般行业增量留抵税额予以退还。

(1) 留抵退税条件

同时符合以下条件的纳税人, 可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额:

①自 2019 年 4 月税款所属期起, 连续六个月(按季纳税的, 连续两个季度)增量留抵税额均大于零, 且第六个月增量留抵税额不低于 50 万元;

【提示】上述留抵税额增量留抵税额, 是指与 2019 年 3 月底相比新增加的期末留抵税额。

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。

【案例】某公司(非小微企业和制造业等)属于增值税一般纳税人, 纳税信用等级为 A 级, 公司从成立至今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, 也未出现税务机关处罚的情形。

月份	期末留抵税额		
	情形 1	情形 2	情形 3
2019 年 3 月底	30 万元	30 万元	30 万元
2019 年 4 月底	35 万元	35 万元	35 万元
2019 年 5 月底	39 万元	39 万元	39 万元
2019 年 6 月底	31 万元	31 万元	31 万元
2019 年 7 月底	40 万元	40 万元	10 万元
2019 年 8 月底	75 万元	75 万元	75 万元
2019 年 9 月底	85 万元	40 万元	85 万元
能否退还增量留抵税额	√	×	×

(2) 留抵退税的计算

允许退还的增量留抵税额=增量留抵税额 \times 进项构成比例 $\times 60\%$

【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。

(3) 纳税人应在增值税纳税申报期内, 向主管税务机关申请退还留抵税额。

【案例】上例情形 1 中该公司 2019 年 3 月底的留抵税额是 30 万元, 2019 年 9 月留抵税额是 85 万元, 公司满足可以申请退税的 5 个条件, 该公司 4 月到 9 月申报抵扣的进项税额是 300 万。其中 270 万是已抵扣的增值税专用发票、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, 30 万是农产品计算抵扣的进项税。

允许退还的增量留抵税额=

【提示】企业可以在 10 月份纳税申报期内向主管税务机关申请退还留抵税额 29.7 万元。

(4) 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; 之后仍符合规定条件的, 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。

(5) 纳税人取得退还的留抵税额后, 应相应调减当期留抵税额。

(四) 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

1. 销售方	因销售折让、中止或退回而退还给购买方的增值税额，应从当期的销项税额中扣减
2. 购买方	因销售折让、中止或退回而收回的增值税额，应从当期的进项税额中扣减 【提示】如未扣减，造成不纳税或者少纳税的，认定为逃避缴纳税款行为

(五) 向供货方取得返还收入的税务处理

商业企业向供货方收取的与商品销售量、销售额挂钩的各种返还收入，应按平销返利行为的有关规定冲减当期增值税进项税额。

当期应冲减的进项税额

=当期取得的返还资金÷(1+购进货物增值税税率)×购进货物增值税税率

【例题·多选题】某商场(增值税一般纳税人)与其供货企业达成协议，按销售量挂钩进行平销返利。2022年2月向供货方购进商品取得税控增值税专用发票，注明价款120万元、进项税额15.6万元并通过主管税务机关认证，当月按平价全部销售，月末供货方向该商场支付返利4.8万元。下列该项业务的处理符合有关规定的有()。

- A. 商场应按120万元计算确定销项税额
- B. 商场应按124.8万元计算销项税额
- C. 商场当月应抵扣的进项税额为15.6万元
- D. 商场当月应抵扣的进项税额为15.05万元

答案: AD

解析: 当期应冲减进项税额=4.8÷(1+13%)×13%=0.55(万元), 当期可抵扣进项税额=15.6-0.55=15.05(万元)。

(六) 一般纳税人注销时存货及留抵税额处理

一般纳税人注销或被取消辅导期一般纳税人资格，转为小规模纳税人时，其存货不作进项税额转出处理，其留抵税额也不予以退税。