

## 第七节 一般计税方法应纳税额计算

(三) 进项税额不足抵扣处理：应纳税额 $<0$

方法一：留抵下期：

在下期应纳增值税中抵减

方法二：留抵退税：

增量留抵退税（按比例、全部）

存量留抵退税

知识点 5：增值税留抵退税制度

【提示 1】纳税人有差别：指定纳税人（小微企业、制造业、批发零售业等行业，含个体工商户）、非指定纳税人。

【提示 2】留抵退税方法有差别：增量留抵退税（退 60%、退 100%）、存量留抵退税。

【提示 3】政策汇总

1. 2019 年 4 月：增量留抵税额部分退还（60%）

2. 2021 年 4 月：部分先进制造业增量留抵税额全额退还

3. 2022 年 4 月：扩大留抵税额全额退还（小微企业、制造业、批发零售业），增量、存量全额退还（部分企业退税时间自 7 月开始）

(一) 非指定的一般纳税人——增量留抵退税 60%：

自 2019 年 4 月 1 日起，试行增值税期末留抵税额退税制度。

1. 同时符合以下 5 个条件的纳税人，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】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。

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。

2. 纳税人（除指定纳税人）退还的增量留抵税额计算：

当期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。

【例题·计算题】某一般纳税人甲公司（非先进制造业），2019 年 3 月留抵税额 60 万元，2021 年 4 月—2022 年 1 月增值税的留抵税额分别为（单位：万元）：

| 4 月 | 5 月 | 6 月 | 7 月 | 8 月 | 9 月 | 10 月 | 11 月 | 12 月 | 1 月 |
|-----|-----|-----|-----|-----|-----|------|------|------|-----|
| 55  | 75  | 0   | 50  | 70  | 80  | 90   | 100  | 110  | 115 |

要求回答：

(1) 哪个月符合增量留抵退税条件？说明理由。（假定符合增量留抵税额退税的后 4 个条件）

(2) 假设进项构成比例为 90%，当期允许退还的增量留抵税额？

答案：

(1) 2022 年 1 月符合增量留抵退税条件。自 2019 年 4 月税款所属期起，连续六个月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。

(2) 当期允许退还的增量留抵税额 =  $(115 - 60) \times 90\% \times 60\% = 29.7$ （万元）

### 3. 纳税人当期允许退还的增量留抵税额的管理：

(1) 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（详细内容出口退税展开）：

① 办理免抵退税后，仍符合以上条件的，可以申请退还留抵税额

② 适用免退税办法的，相关进项税额不得用于退还留抵税额。

(2) 纳税人按照规定取得增值税留抵退税款的，应相应调减当期留抵税额。

(二) 小微企业和制造业、批发零售业等行业期末留抵退税政策

#### 1. 适用对象：

(1) 小微企业：按照《中小企业划型标准规定》（工信部）和《金融业企业划型标准规定》，（年）增值税销售额：

0——100 万属于微型企业

100 万——2000 万小型企业

2000 万——10000 万中型企业

10000 万以上大型企业

(2) 制造业等 6 行业：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、交通运输、仓储和邮政业。

(3) 批发和零售业等 7 行业：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；文化、体育和娱乐业。（2022 年 7 月 1 日起）

#### 2. 退还方式：

(1) 增量留抵税额，符合条件的当月

小微、制造业等 6 行业：从 2022 年 4 月纳税申报期起

批发零售业等行业企业：从 2022 年 7 月纳税申报期起

(2) 存量留抵税额，一次性退还

小微和制造业、中型企业、大型企业：分别从 2022 年 4、5、6 月纳税申报期起

批发零售业等行业企业：2022 年 7 月纳税申报期起

**【提示】**需要说明的是，申请存量留抵退税的时间为申请一次性存量留抵退税的起始时间；当期末申请的，以后纳税申报期也可以按规定申请。

#### 3. 适用条件（纳税人需同时符合）：

(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、骗取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) 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策。

**【提示】**非指定的一般纳税人同时具备 5 项条件，此处去掉第 1 项。

#### 4. 指定行业收入占比达到 50%

(1) 指定行业企业，相关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。

(2) 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；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。

(3) 如果一个纳税人从事上述多项业务，以相关业务增值税销售额加总计算销售额占比，确定是否属于制造业等行业、批发和零售业等行业纳税人。

【举例】某纳税人 2021 年 7 月至 2022 年 6 月期间共取得增值税销售额 1000 万元。其中，生产并销售机器设备销售额 300 万元，外购并批发办公用品销售额 200 万元，租赁设备销售额 250 万元，提供文化服务销售额 150 万元，提供建筑服务销售额 100 万元。

则：

该纳税人 2021 年 7 月至 2022 年 6 月期间发生的制造业、批发零售业等行业销售额占比 =  $(300 + 200 + 150) \div 1000 \times 100\% = 65\%$

结论：该纳税人当期属于制造业、批发零售业等行业纳税人。