

第二节 一般纳税人纳税审核与纳税申报代理

2. 增量留抵税额和存量留抵税额的含义

增量留抵税额	获得一次性存量留抵退税前	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
	获得一次性存量留抵退税后	当期期末留抵税额
存量留抵税额	获得一次性存量留抵退税前	当期期末留抵税额 VS 2019年3月31日期末留抵税额：较小一方
	获得一次性存量留抵退税后	0

3. 可退税额计算

	一般企业	制造业等行业、小微（含个体户）
退还增量留抵税额	增量留抵税额×进项构成比例×60%	增量留抵税额×进项构成比例
退还存量留抵税额	——	存量留抵税额×进项构成比例

【注意1】**进项构成比例**：2019年4月至申请退税前一税款所属期内已抵扣的专票（含数电票中的专票、税控机动车销售统一发票）、收费公路通行费电子普票、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。

【注意2】一般企业和制造业等行业、小微企业（含个体户）在留抵退税中的差别之处：

- （1）一般企业享受增量留抵退税的条件更为严格，主要体现在第一个条件上；
- （2）一般企业在计算允许退还的增量留抵税额时需要打六折计算；
- （3）一般企业只允许退还增量留抵税额，不允许退还存量留抵税额。

4. 留抵退税的账务处理

（1）税务机关审批时

借：应交税费——增值税留抵税额

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

（2）实际取得退税款时

借：银行存款

贷：应交税费——增值税留抵税额

5. 留抵退税对城建、教育费附加、地方教育附加计税（征）依据的影响

对实行增值税期末留抵退税的纳税人，允许其从城市维护建设税、教育费附加和地方教育附加的计税（征）依据中扣除退还的增值税税额；

留抵退税额**仅允许**在按照增值税**一般计税方法**确定的城建税计税依据中扣除。当期未扣除完的余额，在以后纳税申报期按规定继续扣除。

6. 与相关税收政策的关系

与免抵退税的关系	可以同时享受。先办理免抵退税，之后仍符合条件的，可申请退还留抵税额
与免退税的关系	相关进项税额不得用于退还留抵税额
与即征即退、先征后返（退）的关系	只能选择其一，不能同时享受。
和留抵税额的关系	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。
增量留抵退税和存量留抵退税	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

【2022·多选题】申请留抵税额退税的增值税一般纳税人，应自2019年4月1日起未享受过（ ）增值税政策。

- A. 增值税即征即退税政策
- B. 增值税免税政策
- C. 增值税先征后返政策
- D. 增值税先征后退政策
- E. 加计抵减政策

答案：ACD

解析：自 2019 年 4 月 1 日起未享受即征即退、先征后返（退）政策的。符合条件的纳税人，可以向主管税务机关申请退还增量留抵税额。

【2022·简答题】甲公司 2021 年享受了增值税留抵退税政策和小型微利企业所得税优惠政策，现就 2022 年 4 月起小微企业和重点行业按月退还增值税增量留抵税额和一次性退还存量留抵退税政策（以下简称留抵退税新政）提出下列问题请予以解答：

问题（1）：留抵退税新政，对纳税人的信用等级的要求是什么？要求申请退税前多长时间未发生骗取留抵退税、虚开增值税专用发票的违法行为。

问题（2）：留抵退税新政的小微企业标准与企业所得税优惠政策中的小型微利企业标准是否相同？

问题（3）：判断纳税人身份属于重点行业是按照其从事制造业等行业业务相应发生的增值税销售额合计占全部增值税销售额的比重是否超过 50%判定的，在确定增值税销售额时，可以适用增值税差额政策的应以差额前还是差额后的销售额确定。

问题（4）：假定甲公司申请退税前连续 12 个月的全部增值税销售额为 1000 万元，制造业销售额合计 350 万元，交通运输业增值税销售额合计 300 万元，甲公司是否可以作为重点行业企业享受留抵退税新政。

问题（5）：假定甲公司有出口货物，适用免抵退办法的业务，在同一申报期内是否可以既申请免抵退税又申请办理留抵退税。

问题（6）：留抵退税中哪种小微企业按照营业收入指标、资产总额指标确定，上述资产总额指标如何确定。

答案：

（1）纳税信用等级为 A 级或者 B 级；要求申请退税前 36 个月未发生骗取留抵退税、虚开增值税专用发票的违法行为。

（2）不相同。

【注意】留抵退税新政的小微企业标准：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。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）。

小型微利企业标准：从事国家非限制和禁止行业，且同时符合年度应纳税所得额不超过 300 万元、从业人数不超过 300 人、资产总额不超过 5000 万元等三个条件的企业。

（3）适用增值税差额政策的，以差额后的销售额确定。

（4）可以享受。

【注意】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，从而确定是否属于制造业等行业纳税人。销售额比例 = $(350+300) \div 1000 \times 100\% = 65\% > 50\%$ 。

（5）可以。

【注意】出口货物适用免抵退税办法的，先办理免抵退，免抵退税办理完毕后，仍符合条件的，可以申请退还留抵税额。

（6）《中小企业划型标准规定》和《金融业企业划型标准规定》文件中所列行业中的小微企业按营业收入指标、资产总额指标确定；

资产总额指标按照纳税人上一会计年度年末值确定。

（四）一般纳税人纳税申报表的填写

增值税纳税期限分别为 1、3、5、10、15、1 个月或者 1 个季度。其中以 1 个季度为纳税期限的规定适用于小规模纳税人、银行、财务公司、信托投资公司、信用社，以及财政部和国家税务总局规定的其他纳税人；不能按固定期限纳税的，可以按次纳税。

1. 增值税及附加税费申报表（适用于一般纳税人）

（1）销售额：第 1~10 栏

（2）税款计算：第 11~24 栏

（3）税款缴纳：第 25~38 栏

(4) 附加税费：第 39~41 栏

(1) 销售额：第 1~10 栏——填写扣除之前的不含税销售额

①按适用税率计税销售额（第 1—4 栏）	对应附列资料（一）第一部分“一般计税方法计税”
②按简易办法计税销售额 第 5 栏的数字包括第 6 栏的数字（第 5—6 栏）	对应附列资料（一）第二部分“简易计税办法计税”
③免、抵、退办法出口货物销售额（第 7 栏）	对应附列资料（一）第三部分“免抵退税”
④免税销售额（第 8—10 栏）	对应附列资料（一）第四部分“免税” 不包括适用免、抵、退办法的销售额。

(2) 税款计算：第 11~24 栏

①按适用税率计算的应纳税额——一般计税方法：填写扣除之后的销项税额。

第 11~20 栏

②简易征收办法计算的应纳税额

第 21~22 栏

③应纳税额减征额

第 23 栏：防伪税控系统专用设备、技术服务费；销售使用过的固定资产的减征税款等

(3) 税款缴纳：第 25~38 栏

第 27 栏“本期已缴税额”——纳税人本期实际缴纳的增值税额，但不包括本期入库查补税额（反映在第 37 栏）

第 28 栏“①分次预缴税额”填写纳税人本期已缴纳的准予在本期增值税应纳税额中抵减的税额，包括汇总纳税的纳税人分支机构已经缴纳的税额和预缴的税额。

2. 附列资料（三）：（服务、不动产和无形资产扣除项目明细）

(1) 差额纳税项目使用；

(2) 本期服务、不动产和无形资产价税合计额，服务、不动产和无形资产扣除项目：均按照含增值税金额填写。

3. 附列资料（四）：税额抵减情况表

第 1 行	税控系统专用设备费用、技术维护费全额抵减
第 2 行	分支机构预征缴纳税款
第 3 行	建筑服务预征缴纳税款
第 4 行	销售不动产预征缴纳税款
第 5 行	出租不动产预征缴纳税款
第 6—8 行	加计抵减情况

【2019·综合题】某物业公司为增值税一般纳税人，2024 年 3 月向某税务师事务所咨询如下问题。

资料 1：2024 年 3 月，一次性预收业主物业费合计 636 万元（含税），并向业主开具增值税普通发票（物业费所属期间为 2024 年 3 月至 2025 年 2 月，物业公司与众业主签订的物业服务合同约定，物业费按年收取）；收到部分业主自来水费 22.66 万元（含税），根据对应的水表数据向自来水公司付款 21.63 万元（含税）；为部分业主提供装修服务收取装修费 635.47 万元（含税）。

资料 2：物业公司从 2024 年 4 月起向业主收取 A 楼盘车位管理费。已知该楼盘车位是业主在购房时一并购买的，并已获得车位产权证书。

资料 3：2023 年 10 月 1 日甲房地产公司将 B 楼盘的可出租地下车位经营权转让给物业公司。2024 年 3 月起物业公司对外出租地下车位。

资料 4：2024 年 1 月 1 日物业公司与乙餐饮集团签订房屋出租合同，将其自有商铺出租给乙餐饮集团，月租金 4 万元（含税），租期 3 年。在租赁合同中规定 2024 年 1 月 1 日至 2024 年 3 月 31 日免收租金。

问题（1）：资料 1 中物业公司预收的物业费，增值税纳税义务何时发生？请简述政策规定。3 月份物业费的增值税销项税额是多少？

问题（2）：资料 1 中物业公司预收的物业费，在 2024 年第一季度预缴企业所得税时，应计入应纳税所得额的金额是多少？若物业公司有符合规定的以前年度亏损，季度预缴时是否可以从应纳税所得额中扣除？

问题（3）：资料 1 中物业公司收取的自来水费，如选择适用简易计税方法，增值税应纳税额是多少？请列出

计算过程，金额单位为万元，保留小数点后两位。

问题（4）：资料 1 中物业公司收取的装修费，增值税销项税额是多少？请列出计算过程，金额单位为万元，保留小数点后两位。

问题（5）：资料 2 中物业公司收取的这部分车位管理费，应按哪个应税服务项目缴纳增值税？适用税率多少？

问题（6）：资料 3 中物业公司出租该地下车位收取的租金，应按哪个应税服务项目缴纳增值税？能否适用简易计税方法缴纳增值税？请简述政策规定。

问题（7）：资料 4 中商铺免租期内物业公司是否需要缴纳增值税？请简述政策规定。

问题（8）：资料 4 中物业公司免租期内房产税应如何缴纳？

答案：

（1）物业费纳税义务发生时间是开具发票的当天；

纳税人发生应税行为，其增值税纳税义务发生时间为收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天；先开具发票的，为开具发票的当天；

3 月物业费销项税额 = $636 \div (1+6\%) \times 6\% = 36$ （万元）

（2）2024 年第一季度预缴企业所得税，应计入应纳税所得额的金额 = $636 \div (1+6\%) \div 12 = 50$ （万元）；
季度预缴时，可以弥补以前年度亏损。

（3）自来水费增值税应纳税额 = $(22.66 - 21.63) \div (1+3\%) \times 3\% = 0.03$ （万元）

（4）装修费增值税销项税额 = $635.47 \div (1+9\%) \times 9\% = 52.47$ （万元）

（5）物业公司收取的这部分车位管理费按现代服务——商务辅助服务（物业管理服务）项目征税，税率为 6%。

（6）物业公司出租该地下车位收取的租金应按不动产经营租赁服务缴纳增值税；

不适用简易计税政策。物业公司的车位经营权是在 2016 年 5 月 1 日（营改增之后）取得，适用一般计税方

（7）免租期内不需要缴纳增值税。

纳税人出租不动产，租赁合同中约定免租期的，不属于规定的视同销售服务，无需缴纳增值税。

（8）免租期间应该由物业公司从价计征房产税。