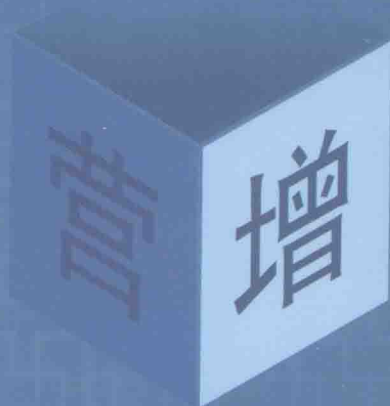


营业税改增值税培训指定教材



营业税改增值税 的税务稽查与查账

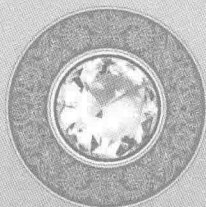
翟继光 © 编 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

营业税改增值税培训指定教材



营业税改增值税

的税务稽查与查账

翟继光 © 编 著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

营业税改增值的税务稽查与查账 / 翟继光编著.

—上海: 立信会计出版社, 2016. 7

ISBN 978-7-5429-5101-4

I. ①营… II. ①翟… III. ①增值税—税务稽查—研究—中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 167632 号

责任编辑 蔡伟莉 何颖颖

营业税改增值的税务稽查与查账

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号

电 话 (021) 64411389

网 址 www.lixinaph.com

网上书店 www.shlx.net

经 销 各地新华书店

邮政编码 200235

传 真 (021) 64411325

电子邮箱 lxaph@sh163.net

电 话 (021) 64411071

印 刷 北京佳顺印务有限公司

开 本 710 毫米×1000 毫米 1/16

印 张 22.5

字 数 427 千字

版 次 2016 年 7 月第 1 版

印 次 2016 年 7 月第 1 次

书 号 ISBN 978-7-5429-5101-4/F

定 价 58.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

前 言

按照党中央、国务院全面深化改革的重大决策部署,自2016年5月1日起在全国范围内全面推开营业税改征增值税,现行建筑业、房地产业、金融业、生活服务业纳税人由原来缴纳营业税改为缴纳增值税,由国家税务总局负责征收。

为贯彻落实《深化国税、地税征管体制改革方案》中关于建立健全稽查案源管理制度的要求,规范税务稽查案源管理,切实提高税务稽查工作质效,有效打击涉税违法犯罪行为,2016年5月,国家税务总局出台了《税务稽查案源管理办法(试行)》《税务稽查随机抽查对象名录库管理办法(试行)》和《税务稽查随机抽查执法检查人员名录库管理办法(试行)》。

为帮助广大营改增纳税人和相关税务机关了解、掌握营改增之后的税务稽查制度与查账方法,我们特组织专家编写了本书。本书包括九章,主要内容如下。

第一章介绍增值税基本制度,主要是帮助纳税人和税务机关掌握现行的增值税制度,这是营改增的基础,营改增的基本制度大多是参照现行增值税的制度来确定的。

第二章介绍营改增基本制度,营改增之后其相关制度仍然保持相对独立,与现行的增值税制度并列运行,相关纳税人和税务机关有必要掌握相对独立的营改增制度。

第三章介绍税务稽查基本制度,主要帮助纳税人和税务机关掌握税务稽查的基本流程和基本制度。

第四章介绍税务稽查查账技巧,主要是从税务稽查的角度来介绍如何通过查账来发现纳税人存在的税务违法问题,本章还列举了一些典型案例。

第五章介绍增值税会计核算与账务处理,主要内容包括增值税会计科目的设置与账务处理、营改增后增值税会计处理办法、建筑业营改增的账务处理以及税务稽查后增值税账务处理。

第六章介绍增值税稽查与查账技巧,主要内容包括增值税日常稽查办法、增值税日常稽查工作经验、偷逃增值税的主要手段与查账方法、增值税稽查中对存货的审查技巧与案例、增值税稽查中对往来账户的审查技巧与案例、增值

税检查中生产要素分析法的运用技巧与案例以及营改增之后各行业增值税稽查的重点。

第七章介绍虚开增值税专用发票稽查案例,主要包括单独虚开增值税专用发票稽查案例、团伙虚开增值税专用发票稽查案例以及介绍虚开增值税专用发票稽查案例。

第八章介绍取得虚开增值税专用发票稽查案例,主要包括通过协查对违法取得虚开发票进行稽查案例、通过日常检查对违法取得虚开发票进行稽查案例、通过专项检查对违法取得虚开发票进行稽查案例以及善意取得虚开增值税专用发票稽查案例。

第九章介绍其他手段偷逃增值税稽查案例,主要包括违规抵扣增值税进项税额稽查案例、不开发票少申报增值税收入稽查案例、设置账外账隐瞒增值税收入稽查案例以及利用价外收费等其他方式隐瞒增值税收入稽查案例。

本书收录了部分公开发表的相关税务稽查案例,特对相关案例的原作者或者执笔者表示感谢。

由于营改增还处于试点之中,很多制度的实施细则还在制定过程中,本书所依据的法律、法规和相关政策截至2016年5月底。广大纳税人和税务机关在从事营改增的税务稽查与查账过程中应注意关注最新的政策变化。

本书编委会

目 录

第一章 增值税基本制度	1
第一节 增值税纳税人制度	1
第二节 增值税征税对象制度	2
第三节 增值税税率制度	3
第四节 增值税应纳税额计算制度	6
第五节 增值税税收征管制度	9
第六节 增值税税收优惠制度	12
第二章 营改增基本制度	20
第一节 营改增的进程	20
第二节 营改增纳税人制度	39
第三节 营改增征税对象制度	41
第四节 营改增税率制度	43
第五节 营改增应纳税额计算制度	46
第六节 营改增税收征管制度	79
第七节 营改增税收优惠制度	115
第三章 税务稽查基本制度	136
第一节 税务稽查概述	136
第二节 税法稽查案件的选择	153
第三节 税务稽查案源管理与随机抽查	162
第四节 税务稽查案件的实施	181
第五节 税务稽查案件的审理	189
第六节 重大税务案件审理制度	195

第七节	税务稽查案件的执行与案卷管理	200
第八节	税务稽查案件复查、业务公开与违法案件公告制度	215
第九节	税务稽查执法文书	221
第四章	税务稽查查账技巧与案例	239
第一节	税务稽查通过查账发现涉税问题技巧	239
第二节	税务稽查中对资产负债表的审查技巧	242
第三节	税务稽查中对账外账的审查技巧	248
第四节	税务稽查中对往来科目的审查案例	253
第五节	税务稽查中对固定资产造假手段的审查案例	255
第六节	税务稽查中收集证据的标准	259
第五章	增值税会计核算与账务处理	264
第一节	增值税会计科目的设置与账务处理	264
第二节	营改增后增值税会计处理办法	268
第三节	建筑业营改增的账务处理	270
第四节	税务稽查后增值税账务处理	272
第六章	增值税稽查与查账技巧	276
第一节	增值税日常稽查办法	276
第二节	增值税日常稽查工作经验	281
第三节	偷逃增值税的主要手段与查账方法	283
第四节	增值税稽查中对存货的审查技巧与案例	288
第五节	增值税稽查中对往来账户的审查技巧与案例	289
第六节	增值税检查中生产要素分析法的运用技巧与案例	290
第七节	营改增之后各行业增值税稽查的重点	292
第七章	虚开增值税专用发票稽查案例	303
第一节	单独虚开增值税专用发票稽查案例	303
第二节	团伙虚开增值税专用发票稽查案例	311
第三节	介绍虚开增值税专用发票稽查案例	316

第八章 取得虚开增值税专用发票稽查案例	321
第一节 通过协查对违法取得虚开发票进行稽查案例	321
第二节 通过日常检查对违法取得虚开发票进行稽查案例	325
第三节 通过专项检查对违法取得虚开发票进行稽查案例	330
第四节 善意取得虚开增值税专用发票稽查案例	332
第九章 其他手段偷逃增值税稽查案例	334
第一节 违规抵扣增值税进项税额稽查案例	334
第二节 不开发票少申报增值税收入稽查案例	336
第三节 设置账外账隐瞒增值税收入稽查案例	343
第四节 利用价外收费等其他方式隐瞒增值税收入稽查案例	346

第一章 增值税基本制度

第一节 增值税纳税人制度

一、增值税的纳税人

在中华人民共和国境内（以下简称境内）销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，为增值税的纳税人，应当依照《增值税暂行条例》缴纳增值税。

在境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务，是指：①销售货物的起运地或者所在地在境内；②提供的应税劳务发生在境内。

单位，是指企业、行政单位、事业单位、军事单位、社会团体及其他单位。个人，是指个体工商户和其他个人。

单位租赁或者承包给其他单位或者个人经营的，以承租人或者承包人为纳税人。

二、增值税纳税人的分类

小规模纳税人以外的纳税人应当向主管税务机关申请资格认定。具体认定办法由国务院税务主管部门制定。小规模纳税人会计核算健全，能够提供准确税务资料的，可以向主管税务机关申请资格认定，不作为小规模纳税人，依照《增值税暂行条例》有关规定计算应纳税额。会计核算健全，是指能够按照国家统一的会计制度规定设置账簿，根据合法、有效凭证核算。

小规模纳税人的标准为：①从事货物生产或者提供应税劳务的纳税人，以及以从事货物生产或者提供应税劳务为主，并兼营货物批发或者零售的纳税人，年应征增值税销售额（以下简称应税销售额）在 50 万元以下（含本数，下同）的；②除上述规定以外的纳税人，年应税销售额在 80 万元以下的。以从事货物生产或者提供应税劳务为主，是指纳税人的年货物生产或者提供应税劳务的销售额占年应税销售额的比重在 50% 以上。

年应税销售额超过小规模纳税人标准的其他个人按小规模纳税人纳税；非企业性单位、不经常发生应税行为的企业可选择按小规模纳税人纳税。

除国家税务总局另有规定外，纳税人一经认定为一般纳税人后，不得转为小规模纳税人。

自 2015 年 4 月 1 日起，增值税一般纳税人（以下简称一般纳税人）资格实行登记制，登记事项由增值税纳税人（以下简称纳税人）向其主管税务机关办理。

纳税人办理一般纳税人资格登记的程序如下：①纳税人向主管税务机关填报《增值税一般纳税人资格登记表》，并提供税务登记证件；②纳税人填报内容与税务登记信息一致的，主管税务机关当场登记；③纳税人填报内容与税务登记信息不一致，或者不符合填列要求的，税务机关应当场告知纳税人需要补正的内容。

纳税人年应税销售额超过财政部、国家税务总局规定标准（以下简称规定标准），且符合有关政策规定，选择按小规模纳税人纳税的，应当向主管税务机关提交书面说明。个体工商户以外的其他个人年应税销售额超过规定标准的，不需要向主管税务机关提交书面说明。

纳税人年应税销售额超过规定标准的，在申报期结束后 20 个工作日内按照规定办理相关手续；未按规定时限办理的，主管税务机关应当在规定期限结束后 10 个工作日内制作《税务事项通知书》，告知纳税人应当在 10 个工作日内向主管税务机关办理相关手续。

除财政部、国家税务总局另有规定外，纳税人自其选择的一般纳税人资格生效之日起，按照增值税一般计税方法计算应纳税额，并按照规定领用增值税专用发票。

三、增值税的扣缴义务人

中华人民共和国境外的单位或者个人在境内提供应税劳务，在境内未设有经营机构的，以其境内代理人为扣缴义务人；在境内没有代理人的，以购买方为扣缴义务人。

第二节 增值税征税对象制度

一、销售货物

货物，是指有形动产，包括电力、热力、气体在内。销售货物，是指有偿转让货物的所有权。有偿，是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

二、提供加工、修理修配劳务

加工，是指受托加工货物，即委托方提供原料及主要材料，受托方按照

委托方的要求，制造货物并收取加工费的业务。

修理修配，是指受托对损伤和丧失功能的货物进行修复，使其恢复原状和功能的业务。

提供加工、修理修配劳务（以下称应税劳务），是指有偿提供加工、修理修配劳务。单位或者个体工商户聘用的员工为本单位或者雇主提供加工、修理修配劳务，不包括在内。有偿，是指从购买方取得货币、货物或者其他经济利益。

三、视同销售

单位或者个体工商户的下列行为，视同销售货物：

- （1）将货物交付其他单位或者个人代销；
- （2）销售代销货物；
- （3）设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；
- （4）将自产或者委托加工的货物用于非增值税应税项目；
- （5）将自产、委托加工的货物用于集体福利或者个人消费；
- （6）将自产、委托加工或者购进的货物作为投资，提供给其他单位或者个体工商户；
- （7）将自产、委托加工或者购进的货物分配给股东或者投资者；
- （8）将自产、委托加工或者购进的货物无偿赠送其他单位或者个人。

自2015年1月1日起，药品生产企业销售自产创新药的销售额，为向购买方收取的全部价款和价外费用，其提供给患者后续免费使用的相同创新药，不属于增值税视同销售范围。创新药，是指经国家食品药品监督管理部门批准注册、获批前未曾在中国境内外上市销售，通过合成或者半合成方法制得的原料药及其制剂。药品生产企业免费提供创新药，应保留如下资料，以备税务机关查验：①国家食品药品监督管理部门颁发的注明注册分类为1.1类的药品注册批件；②后续免费提供创新药的实施流程；③第三方（创新药代保管的医院、药品经销单位等）出具免费用药确认证明，以及患者在第三方登记、领取创新药的记录。

第三节 增值税税率制度

一、增值税税率

第一，纳税人销售或者进口货物，除《增值税暂行条例》另有规定的外，

税率为 17%。人体血液的增值税适用税率为 17%。玉米浆、玉米皮、玉米纤维（又称喷浆玉米皮）和玉米蛋白粉不属于初级农产品，也不属于《财政部 国家税务总局关于饲料产品免征增值税问题的通知》（财税〔2001〕121 号）中免税饲料的范围，适用 17% 的增值税税率。

第二，纳税人销售或者进口下列货物，税率为 13%：

（1）粮食、食用植物油。牡丹籽油属于食用植物油，适用 13% 增值税税率。牡丹籽油是以丹凤牡丹和紫斑牡丹的籽仁为原料，经压榨、脱色、脱臭等工艺制成的产品。动物骨粒属于《农业产品征税范围注释》（财税字〔1995〕52 号）第二条第（五）款规定的动物类“其他动物组织”，其适用的增值税税率为 13%。动物骨粒是指将动物骨经筛选、破碎、清洗、晾晒等工序加工后的产品。玉米胚芽属于《农业产品征税范围注释》中初级农产品的范围，适用 13% 的增值税税率。

（2）自来水、暖气、冷气、热水、煤气、石油液化气、天然气、沼气、居民用煤炭制品。

（3）图书、报纸、杂志。

（4）饲料、化肥、农药、农机、农膜。农用挖掘机、养鸡设备系列、养猪设备系列产品属于农机，适用 13% 增值税税率。卷帘机属于《国家税务总局关于印发〈增值税部分货物征税范围注释〉的通知》（国税发〔1993〕151 号）规定的农机范围，应适用 13% 的增值税税率。卷帘机是指用于农业温室、大棚，以电机驱动，对保温被或草帘进行自动卷放的机械设备，一般由电机、变速箱、联轴器、卷轴、悬臂、控制装置等部分组成。密集型烤房设备、频振式杀虫灯、自动虫情测报灯、粘虫板属于农机范围，应适用 13% 增值税税率。

（5）国务院规定的其他货物。

自 2015 年 9 月 1 日起，对纳税人销售和进口化肥统一按 13% 税率征收国内环节和进口环节增值税。钾肥增值税先征后返政策同时停止执行。化肥的具体范围，仍然按照《国家税务总局关于印发〈增值税部分货物征税范围注释〉的通知》（国税发〔1993〕151 号）的规定执行。自 2015 年 9 月 1 日起至 2016 年 6 月 30 日，对增值税一般纳税人销售的库存化肥，允许选择按照简易计税方法依照 3% 征收率征收增值税。化肥属于取消出口退（免）税的货物，仍按照《财政部 国家税务总局关于出口货物劳务增值税和消费税政策的通知》（财税〔2012〕39 号）规定，其出口视同内销征收增值税。出口日期，以出口货物报关单（出口退税专用）上注明的出口日期为准。纳税人应当单独核算库存化肥的销售额，未单独核算的，不得适用简易计税方法。上述所称的库存化肥，是指纳税人 2015 年 8 月 31 日前生产或购进的尚未销售的化肥。

第三，纳税人出口货物，税率为零；但是，国务院另有规定的除外。

第四，纳税人提供加工、修理修配劳务（以下称应税劳务），税率为17%。

第五，税率的调整，由国务院决定。

二、兼营税率的确定

纳税人兼营不同税率的货物或者应税劳务，应当分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额；未分别核算销售额的，从高适用税率。

三、增值税征收率

小规模纳税人增值税征收率为3%。征收率的调整，由国务院决定。

固定业户（指增值税一般纳税人）临时到外省、市销售货物的，必须向经营地税务机关出示“外出经营活动税收管理证明”回原地纳税，需要向购货方开具专用发票的，亦回原地补开。对未持“外出经营活动税收管理证明”的，经营地税务机关按3%的征收率征税。对擅自携票外出，在经营地开具专用发票的，经营地主管税务机关根据发票管理的有关规定予以处罚并将其携带的专用发票逐联注明“违章使用作废”字样。

对拍卖行受托拍卖增值税应税货物，向买方收取的全部价款和价外费用，应当按照3%的征收率征收增值税。拍卖货物属免税货物范围的，可以免征增值税。

增值税一般纳税人销售自己使用过的固定资产，属于以下两种情形的，可按简易办法依4%征收率减半征收增值税，同时不得开具增值税专用发票：①纳税人购进或者自制固定资产时为小规模纳税人，认定为一般纳税人后销售该固定资产；②增值税一般纳税人发生按简易办法征收增值税应税行为，销售其按照规定不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产。

一般纳税人销售自己使用过的物品和旧货，适用按简易办法依3%征收率减按2%征收增值税政策的，按下列公式确定销售额和应纳税额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + 3\%)$$

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times 2\%$$

小规模纳税人销售自己使用过的固定资产和旧货，按下列公式确定销售额和应纳税额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + 3\%)$$

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times 2\%$$

属于增值税一般纳税人的单采血浆站销售非临床用人体血液，可以按照简易办法依照3%征收率计算应纳税额，但不得对外开具增值税专用发票；也

可以按照销项税额抵扣进项税额的办法，依照增值税适用税率计算应纳税额。纳税人选择计算缴纳增值税的办法后，36个月内不得变更。

第四节 增值税应纳税额计算制度

一、一般纳税人增值税应纳税额的计算

(一) 应纳税额计算公式

纳税人销售货物或者提供应税劳务（以下简称销售货物或者应税劳务），应纳税额为当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。应纳税额计算公式：

$$\text{应纳税额} = \text{当期销项税额} - \text{当期进项税额}$$

当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

(二) 销项税额计算公式

纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和《增值税暂行条例》第二条规定的税率计算并向购买方收取的增值税额，为销项税额。销项税额计算公式：

$$\text{销项税额} = \text{销售额} \times \text{税率}$$

(三) 销售额的确定

销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用，但是不包括收取的销项税额。

一般纳税人销售货物或者应税劳务，采用销售额和销项税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{税率})$$

销售额以人民币计算。纳税人以人民币以外的货币结算销售额的，应当折合成人民币计算。纳税人按人民币以外的货币结算销售额的，其销售额的人民币折合率可以选择销售额发生的当天或者当月1日的人民币汇率中间价。纳税人应在事先确定采用何种折合率，确定后1年内不得变更。

纳税人销售货物或者应税劳务的价格明显偏低并无正当理由的，由主管税务机关核定其销售额。

纳税人有《增值税暂行条例》第七条所称价格明显偏低并无正当理由或者有《增值税暂行条例实施细则》第四条所列视同销售货物行为而无销售额者，按下列顺序确定销售额：

- (1) 按纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；
- (2) 按其他纳税人最近时期同类货物的平均销售价格确定；

(3) 按组成计税价格确定。组成计税价格的公式为：

$$\text{组成计税价格} = \text{成本} \times (1 + \text{成本利润率})$$

属于应征消费税的货物，其组成计税价格中应加计消费税额。

公式中的成本是指：销售自产货物的为实际生产成本，销售外购货物的为实际采购成本。公式中的成本利润率由国家税务总局确定。

(四) 价外费用

价外费用，包括价外向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、返还利润、奖励费、违约金、滞纳金、延期付款利息、赔偿金、代收款项、代垫款项、包装费、包装物租金、储备费、优质费、运输装卸费以及其他各种性质的价外收费。但下列项目不包括在内：

第一，受托加工应征消费税的消费品所代收代缴的消费税；

第二，同时符合以下条件的代垫运输费用：

(1) 承运部门的运输费用发票开具给购买方的；

(2) 纳税人将该项发票转交给购买方的。

第三，同时符合以下条件代为收取的政府性基金或者行政事业性收费：

(1) 由国务院或者财政部批准设立的政府性基金，由国务院或者省级人民政府及其财政、价格主管部门批准设立的行政事业性收费；

(2) 收取时开具省级以上财政部门印制的财政票据；

(3) 所收款项全额上缴财政。

第四，销售货物的同时代办保险等而向购买方收取的保险费，以及向购买方收取的代购购买方缴纳的车辆购置税、车辆牌照费。

(五) 允许扣除的进项税额

纳税人购进货物或者接受应税劳务（以下简称购进货物或者应税劳务）支付或者负担的增值税额，为进项税额。

下列进项税额准予从销项税额中抵扣：

(1) 从销售方取得的增值税专用发票上注明的增值税额。

(2) 从海关取得的海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额。

(3) 购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和 13% 的扣除率计算的进项税额。进项税额计算公式为：

$$\text{进项税额} = \text{买价} \times \text{扣除率}$$

买价，包括纳税人购进农产品在农产品收购发票或者销售发票上注明的价款和按规定缴纳的烟叶税。

准予抵扣的项目和扣除率的调整，由国务院决定。

(六) 不得抵扣的进项税额

纳税人购进货物或者应税劳务，取得的增值税扣税凭证不符合法律、行

政法规或者国务院税务主管部门有关规定的，其进项税额不得从销项税额中抵扣。增值税扣税凭证，是指增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票和农产品销售发票。

下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

(1) 用于免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物或者应税劳务。购进货物，不包括既用于增值税应税项目（不含免征增值税项目）也用于免征增值税（以下简称免税）项目、集体福利或者个人消费的固定资产。固定资产，是指使用期限超过 12 个月的机器、机械、运输工具以及其他与生产经营有关的设备、工具、器具等。个人消费包括纳税人的交际应酬消费。

(2) 非正常损失的购进货物及相关的应税劳务。非正常损失，是指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质的损失。

(3) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物或者应税劳务。

(4) 国务院财政、税务主管部门规定的纳税人自用消费品。

(5) 上述第 (1) 项至第 (4) 项规定的货物的运输费用和销售免税货物的运输费用。

一般纳税人兼营免税项目而无法划分不得抵扣的进项税额的，按下列公式计算不得抵扣的进项税额：

$$\text{不得抵扣的进项税额} = \frac{\text{当月无法划分的}}{\text{全部进项税额}} \times \frac{\text{当月免税项目销售额}}{\text{当月全部销售额}}$$

已抵扣进项税额的购进货物或者应税劳务，发生《增值税暂行条例》第十条规定的情形的（免税项目除外），应当将该项购进货物或者应税劳务的进项税额从当期的进项税额中扣减；无法确定该项进项税额的，按当期实际成本计算应扣减的进项税额。

（七）销项税额与进项税额的扣减

小规模纳税人以外的纳税人（以下称一般纳税人）因销售货物退回或者折让而退还给购买方的增值税额，应从发生销售货物退回或者折让当期的销项税额中扣减；因购进货物退出或者折让而收回的增值税额，应从发生购进货物退出或者折让当期的进项税额中扣减。

一般纳税人销售货物或者应税劳务，开具增值税专用发票后，发生销售货物退回或者折让、开票有误等情形，应按国家税务总局的规定开具红字增值税专用发票。未按规定开具红字增值税专用发票的，增值税额不得从销项税额中扣减。

二、小规模纳税人增值税应纳税额的计算

小规模纳税人销售货物或者应税劳务，实行按照销售额和征收率计算应

纳税额的简易办法，并不得抵扣进项税额。应纳税额计算公式：

$$\text{应纳税额} = \text{销售额} \times \text{征收率}$$

小规模纳税人的销售额不包括其应纳税额。小规模纳税人销售货物或者应税劳务采用销售额和应纳税额合并定价方法的，按下列公式计算销售额：

$$\text{销售额} = \text{含税销售额} \div (1 + \text{征收率})$$

小规模纳税人因销售货物退回或者折让退还给购买方的销售额，应从发生销售货物退回或者折让当期的销售额中扣减。

三、进口货物增值税应纳税额的计算

纳税人进口货物，按照组成计税价格和《增值税暂行条例》第二条规定的税率计算应纳税额。组成计税价格和应纳税额计算公式：

$$\text{组成计税价格} = \text{关税完税价格} + \text{关税} + \text{消费税}$$

$$\text{应纳税额} = \text{组成计税价格} \times \text{税率}$$

四、特殊情形下增值税应纳税额的计算

有下列情形之一者，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票：

- (1) 一般纳税人会计核算不健全，或者不能够提供准确税务资料的；
- (2) 除《增值税暂行条例实施细则》第二十九条规定外，纳税人销售额超过小规模纳税人标准，未申请办理一般纳税人认定手续的。

第五节 增值税税收征管制度

一、增值税纳税义务发生时间

增值税纳税义务发生时间如下：

(1) 销售货物或者应税劳务，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。

(2) 进口货物，为报关进口的当天。

增值税扣缴义务发生时间为纳税人增值税纳税义务发生的当天。

收讫销售款项或者取得索取销售款项凭据的当天，按销售结算方式的不同，具体为：

(1) 采取直接收款方式销售货物，不论货物是否发出，均为收到销售款或者取得索取销售款凭据的当天；

(2) 采取托收承付和委托银行收款方式销售货物，为发出货物并办妥托