

增值税小规模纳税人 免税政策培训



国家税务总局园区税务局
货物和劳务税科
2019年2月

- ① 小微免税政策解读
- ② 预缴税款免税规定
- ③ 转登记小规模纳税人
- ④ 发票开具与小微申报

一、小微免税政策解读

对月销售额10万元以下（含本数）的增值税小规模纳税人，免征增值税。

□ 《财政部 税务总局关于实施小微企业普惠性税收减免政策的通知》 财税〔2019〕13号

□ 《国家税务总局关于小规模纳税人免征增值税政策有关征管问题的公告》 总局2019年第4号公告

（一）根据全部销售额合计计算免税标准——加法

1. 无须区分货物与营改增销售额

月应税销售额=货物销售额+服务、不动产、无形资产销售额≤10万元

合计不超过10万元即可享受小微免税优惠

原小微政策（总局2017年52号公告）是货物与服务、无形资产分别计算享受，同时不包含不动产销售额，即免税条件为：

- 货物销售额≤3万元
- 或服务无形资产销售额≤3万元

举例1:

某小规模纳税人2019年1月销售货物销售额4万元，提供咨询服务销售额1万元，销售不动产销售额4万元，合计销售额9万元，符合现行小微免税标准。

2. 小微销售额标准包含应税项目销售额、免税项目销售额、代开专票销售额等

举例2:

某商业零售业小规模纳税人2019年1月代开增值税专用发票销售额1万元，销售应税货物开具增值税普票销售额5万元，销售蔬菜享受免税政策销售额3万元，合计销售额9万元，符合小微免税条件。

---代开专票部分需缴纳税款

---小微免税销售额不排除法定免税项目销售额

（二）考虑差额扣除和不动产销售额——**减法**

1. 享受差额扣除政策纳税人，以差额扣除后的销售额作为判断是否享受小微免税政策标准

目前差额扣除政策范围包括：建筑服务、旅游服务、劳务派遣、金融商品转让、融资租赁、经纪代理、不动产转让等。

原政策（总局2016年26号公告）是以差额扣除前的销售额作为判断小微的标准

举例3:

某小规模纳税人2019年2月转让A股股票取得**600万元**销售额，其售出股票的买入价合计为592万元，则该纳税人2月差额后的销售额为8万元，符合小微免税标准。

注意：小微免税与一般纳税人登记的销售标准不一致

由于小微免税以差额后销售额判断，而一般纳税人登记标准仍为差额扣除前的销售额为统计标准，因此会存在享受小微优惠的小规模纳税人会达到年销售额500万元标准，从而需要办理一般纳税人登记的情况。

---例3中纳税人

2. 月销售额合计超过10万元同时存在不动产销售时，以扣除不动产销售后的销售额判断是否享受小微优惠。

(1) 月销售额合计不超过10万元，包含销售不动产在内的全部销售额均可享受小微免税优惠。

举例4:

某小规模纳税人2019年3月销售货物1万元，销售不动产收入8万元，合计销售收入9万元，符合小微条件，全部销售额均可享受免税优惠。

以下两种观点是错误的：

- 以扣除不动产之后的销售额判断享受小微优惠
- 销售不动产不享受小微免税优惠

(2) 包含销售不动产在内的月销售额合计超过10万元的，其中：

➤ 不动产销售额部分应按规定征税。

➤ 除不动产销售外的其他销售额：

◆ 如其他销售额不满10万元，可以享受小微免税优惠；

◆ 如其他销售额超过10万元，应按规定征税；



举例5:

某小规模纳税人2019年3月提供咨询服务销售额5万元，销售不动产15万元，合计销售额20万元。其中咨询服务5万元享受小微免税优惠，销售不动产15万元应按5%申报征收增值税。

举例6:

某小规模纳税人2019年2月提供咨询服务销售额11万元，销售不动产15万元，合计销售额26万元。由于扣除不动产后的销售额仍超过10万元，因此全部26万元均应申报缴纳增值税。

（三）根据申报期限确定免税标准——乘法

1. 按月申报为10万元标准，按季申报为30万元标准

小规模纳税人可以选择按月或按季度申报。一经选择，一个会计年度（自然年度）内不得变更。

——每年内可以申请修改一次申报期限（月改季或季改月）

2. 纳税期限不足季的，按实际经营月份乘以10万元确定小微优惠标准。

(1) 经营期不足一个季度的情况包括：

- 季度中间开业登记
- 季度中间登记一般纳税人
- 季度中间迁出、注销

(2) 对于按季申报的小规模纳税人，根据**实际经营月份**与10万元的乘积确定享受小微标准，超过标准的应按规定征税。

(3) 对按月申报的纳税人，经营期无论是否满一个月，仍以月10万元标准判断。

举例6:

某小规模纳税人2019年5月1日开业登记，为按季申报，5月份销售额12万元，6月份销售额13万元。虽然该纳税人2季度销售额合计25万元，但按实际经营期限计算小微标准应为20万元，因此2季度不享受小微免税。

（四）自然人不动产出租分摊确定——除法

其他个人（自然人）以一次性取得不动产出租收入除以租赁期，如分摊后月销售额低于10万元，则享受小微免税优惠。

举例7：

王某2019年1月一次性收取2019年房屋出租收入60万元，分摊至每月为5万元，符合小微免税标准。

二、预缴税款免税规定

(一) 预缴地实现的月销售额未超过10万元的，当期无须预缴税款。

- 防止申报时出现多缴无法退税
- 只根据预缴当地月销售额判断，无需考虑其他地区预缴销售额
- 月（季）累计预缴销售额只要不超过免税额标准，就无须预缴税款（如何判断？）

举例8:

某南通建筑单位在苏州从事建筑项目服务，2019年2月取得园区内建筑服务销售额9万元，取得新区建筑服务销售额5万元。只以园区内的预缴销售额判断，因此该笔9万元销售额无须在园区预缴税款。

举例9:

某南通建筑单位在园区从事建筑项目服务，2019年2月1日取得建筑服务销售额9万元，2月25日取得建筑服务销售额25万元。由于合计销售额超过30万元，因此应在园区预缴税款。

（二）销售不动产预缴税款需考虑纳税主体、 纳税期限区别处理

1.单位、个体工商户

- 如在登记地为按月申报，则按月10万元判断销售不动产预缴免税标准
- 如在登记地为按季申报，则按季30万元判断销售不动产预缴免税标准

举例10:

某无锡单位小规模纳税人为按季申报，2019年2月出售园区不动产取得销售额200万元，扣除购置原价180万元后，按20万元确定不动产销售额，1季度其他月份无预缴税款事项。由于该纳税人为按季申报，因此以30万元作为小微判断标准，1季度无须在园区预缴税款。

如该单位为按月申报，则应以月10万元标准判断，则该户2月应预缴税款。

2.其他个人

自然人销售不动产实行按次纳税，无须预缴，因此继续按照现行政策规定征免增值税（满2年免税）。

三、转登记小规模纳税人

(一) 办理时间

2019年1月1日-2019年12月31日

(二) 办理条件--仅保留一个标准

- 按月申报的，转登记日前连续12月销售额不超过500万元
- 按季申报的，转登记日前连续4季度销售额不超过500万元

（三）可申请转登记的范围扩大

1. 纯营改增一般纳税人，只要符合销售额条件，即可申请转登记。
2. 2018年申请转登记小规模纳税人，后又登记一般纳税人的，只要符合销售额条件，仍可再次申请转登记。

举例11:

某一般纳税人2018年5月1日申请转登记小规模纳税人，2018年6月申报销售额600万元，于7月1日起重新登记为一般纳税人，自2018年7月至2019年6月合计申报销售额400万元，因此2019年7月符合申请转登记小规模纳税人条件。

（四）具体口径

1. 销售额范围

- 销售额为货物、服务、不动产、无形资产销售额合计
- 存在差额扣除的，为**差额扣除前销售额**
- 包括应税销售额、免税销售额、查补销售额等

举例12:

某一般纳税人2018年销售额分别为：一季度销售货物100万元；二季度销售不动产200万元；三季度提供建筑服务销售额100万元，差额扣除80万元；四季度提供建筑服务100万元，差额扣除90万元。则该纳税人于2019年1月申请转登记小规模纳税人是否符合条件？

销售额=100+200+100+100=500万元，符合转登记条件

2. 以转登记日为限，向前12个月或4个季度统计销售额标准。

举例13:

某一般纳税人2018年销售额分别为：一季度销售货物100万元；二季度销售不动产200万元；三季度提供建筑服务销售额100万元，；四季度提供建筑服务100万元；2019年一季度销售货物120万元。则2019年二季度是否能申请转登记？

申请转登记日前4个季度销售额
 $=200+100+100+120=520$ 万元，不符合转登记条件。

3. 实际经营期不满一年的，按月或季测算年销售额是否达到500万元标准

测算年应税销售额

=转登记日前销售额合计/转登记日前实际经营月份*12

=转登记日前销售额合计/转登记日前实际经营季度*4

举例14:

某一般纳税人2018年10月成立，按季申报，四季度销售额150万元，2019年一季度销售额50万元，则该纳税人4月份能否申请转登记？

测算销售额= $[(150+50) / 2] * 4 = 400$ 万元，符合转登记标准

举例15:

某一般纳税人2018年10月成立，按月申报，四季度销售额150万元，则该纳税人2019年1月份能否申请转登记？

测算销售额= $(150 / 3) * 12 = 600$ 万元，不符合转登记标准

四、发票开具与小微免税申报

(一) 发票开具

1. 小微纳税人开具专票需要缴税

- 无论是自开还是代开增值税专用发票，需要缴纳专票部分税款
- 在追回专票全部联次或开具红字发票后，可以申请退税

2. 已开具发票和预缴税款可申请退税

➤符合免税销售额条件的，当期因代开普通发票已经缴纳的税款，可以在办理纳税申报时向**主管税务机关**申请退还。

➤预缴税款符合免税条件，此前已预缴税款的，可以向**预缴地主管税务机关**申请退还。

3. 税控设备和发票开具过渡规定

- 免税额以上的纳税人应使用税控系统开具增值税发票；免税额以下纳税人可以继续使用税控设备开具增值税发票
- 符合免税条件，此前已纳入自开专票试点的纳税人可以继续自开专票；也可以申请退出自开试点，由税务机关代开专票
- 属于自开专票试点范围但之前未申请自开的纳税人，销售额超过免税标准可以自开

4. 转登记纳税人过渡规定

- 自转登记日的下期起，应当按照征收率开具增值税发票
- 可以继续使用税控设备自开专票
- 在一般纳税人期间发生的应税行为，需要开具红票、换开、补开发票的，一律按照原来适用的税率或者征收率开具。

(二) 小微免税申报

- 申报表格式不作修改，但填报口径有所变化
- 申报表增加提示，并按日形成监控报表

1. 通过系统监控，实现对销售额合计、差额扣除、不动产销售额的自动判断

➤根据“货物及劳务”、“服务不动产和无形资产”两个列相应栏次（1、4、7、9、13）

销售额合计数判断是否免税

➤符合小微免税条件的，提示应填写相应免税销售额（第10栏或第11栏）

➤增加不动产销售额的提示和录入功能

项目	栏次	本期数		本年累计	
		货物及劳务	服务、不动产和无形资产	货物及劳务	服务、不动产和无形资产
(一) 应征增值税不含税销售额 (3%征收率)	1				
税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	2				
税控器具开具的普通发票不含税销售额	3				
(二) 应征增值税不含税销售额 (5%征收率)	4	——		——	
税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	5	——		——	
税控器具开具的普通发票不含税销售额	6	——		——	
(三) 销售使用过的固定资产不含税销售额	7(7≥8)		——		——
其中：税控器具开具的普通发票不含税销售额	8		——		——
(四) 免税销售额	9=10+11+12				
其中：小微企业免税销售额	10				
未达起征点销售额	11				
其他免税销售额	12				
(五) 出口免税销售额	13(13≥14)				
其中：税控器具开具的普通发票销售额	14				

一、计税依据

2. 免税栏次填报注意事项

(1) 免税栏次分单位和个体工商户分别填写：

- 单位纳税人填第10栏
- 个体工商户填第11栏
- 第10、11栏不能同时填报

(2) 第12栏“其他免税销售额”栏次填报法定免税项目销售额--**不是以剔除法定免税后的销售额来判断是否小微**

项目	栏次	本期数		本年累计	
		货物及劳 务	服务、不 动产和无 单位纳税人填报此栏	货物及劳 务	服务、不 动产和无
(四) 免税销售额	9=10+11+12				
其中：小微企业免税销售额	10		个体纳税人填报此栏		
未达起征点销售额	11				
其他免税销售额	12		法定免税项目填报此 栏，不区分主体		

举例16:

某查账征收个体工商户2019年2月从事蔬菜零售销售额5万元，零售水果销售额4万元，合计销售额9万元，符合小微免税条件。

项 目	栏次	本期数	
		货物及劳 务	服务、不 动产和无
(四) 免税销售额	9=10+11+12	9	0
其中：小微企业免税销售额	10	0	0
未达起征点销售额	11	4	0
其他免税销售额	12	5	0

举例17:

某按月申报的小规模纳税人2019年2月从事蔬菜零售销售额9万元，零售水果销售额4万元，合计销售额13万元，不符合小微免税条件，因此4万元应申报缴税。

项 目	栏次	本期数	
		货物及劳 务	服务、不 动产和无
(一) 应征增值税不含税	1	4	0
(四) 免税销售额	9=10+11+12	9	0
其中：小微企业免税销售额	10	0	0
未达起征点销售额	11	0	0
其他免税销售额	12	9	0

3. 代开专票和差额扣除纳税人申报

- 按实申报代开专票部分预缴税款
- 完整填列差额扣除附列资料

举例18:

某按季申报小规模纳税人，2019年1季度取得劳务派遣收入含税销售额500万元，其中代付工资等480万元。其中自行开具增值税普通发票含税销售额5万元，换算不含税销售额4.76万元（ $5/1.05=4.76$ ）；至税务机关代开增值税专用发票含税销售额15万元，换算不含税销售额为14.28（ $15/1.05=14.28$ ）万元，预缴税款 $14.28*0.05=0.71$ 万元。

1季度销售额合计 $4.76+14.28=19.04$ 万元，符合免税条件。

增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）

项目	栏次	服务、不动产和无形资产
(二) 应征增值税不含税销售额（5%征收率）	4	14.28
税务机关代开的增值税专用发票不含税销售额	5	14.28
(四) 免税销售额	9=10+11+12	4.76
其中：小微企业免税销售额	10	4.76
未达起征点销售额	11	0
其他免税销售额	12	0
本期应纳税额	15	$14.28 \times 0.05 = 0.71$
本期应纳税额减征额	16	0
本期免税额	17	$4.76 \times 0.05 = 0.24$
其中：小微企业免税额	18	0.24
未达起征点免税额	19	0
应纳税额合计	20=15-16	0.71
本期预缴税额	21	0.71
本期应补（退）税额	22=20-21	0

增值税纳税申报表（小规模纳税人适用）附列资料

应税行为（5%征收率）扣除额计算			
期初余额	本期发生额	本期扣除额	期末余额
9	10	11（ $11 \leq 9 + 10$ 之和，且 $11 \leq 13$ ）	12=9+10-11
0	480	480	0
应税行为（5%征收率）计税销售额计算			
全部含税收入（适用5%征收率）	本期扣除额	含税销售额	不含税销售额
13	14=11	15=13-14	16=15÷1.05
500	480	20	19.04

谢谢！