

第四节 小规模纳税人纳税审核和纳税申报代理

【考点1】销售额的审核

1. 销售额为不含税销售额、**含价外费用**的销售额

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

2. 应税销售额扣除的审核

小规模纳税人可以差额纳税

金融商品转让	买入价
经纪代理服务	向委托方收取并代为支付的政府性基金或者行政事业性收费
旅游服务	向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用
销售不动产	不动产购置原价或者取得不动产时的作价
建筑服务	支付的分包款
劳务派遣	代用工单位支付给劳务派遣员工的工资、福利和为其办理社会保险及住房公积金
自来水水费	提供物业管理服务的纳税人，向服务接受方收取的自来水水费：对外支付的自来水水费后
境外航段机票代理服务	向客户收取并支付给其他单位或个人的境外航段机票结算款和相关费用

【2020·单选题】小规模纳税人不适用差额征税的是（ ）。

- A. 金融商品转让
- B. 劳务派遣
- C. 出租不动产
- D. 将购买的房屋销售

答案：C

解析：小规模纳税人出租不动产，是全额纳税，不适用差额纳税规定。

【考点2】征收率的审核

情形	征收率
一般情况	3%
销售不动产；租赁不动产	5%
个人等出租住房	减按 1.5%
劳务派遣差额计税	5%
销售使用过的固定资产	可减按 2%

【考点3】全额抵减的规定

自 2011 年 12 月 1 日起，**增值税一般纳税人购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及每年缴纳的技术维护费可在增值税应纳税额中全额抵减。**

【考点4】销售自己使用过的固定资产

税务处理	应纳税额	发票开具
减按 2% 的征收率征收增值税	$\text{含税销售额} / (1 + 3\%) \times 2\%$	不得由税务机关代开、自开增值税专用发票
可以放弃减税	$\text{含税销售额} / (1 + 3\%) \times 3\%$	可以代开、自开专用发票

【考点 5】账务处理

借：应收账款、应收票据、银行存款等

贷：主营业务收入、其他业务收入等

应交税费——应交增值税（没有专栏）

此外小规模纳税人可以根据需要设置“**转让金融商品应交增值税**”、“**代扣代缴增值税**”明细科目。

【考点 6】小规模纳税人的税收优惠

（一）减征优惠

2023. 1. 1—2027. 12. 31，小规模纳税人适用**3%征收率**的应税销售收入，减按**1%征收率**征收；适用**3%预征率**的，**减按 1%预缴**；适用**5%征收率**的项目，**不享受减征增值税优惠**。

（二）起征点或免征额的规定

1. 2023. 1. 1—2027. 12. 31，小规模纳税人发生增值税应税销售行为，合计月销售额未超过**10 万元**（以 1 个季度为 1 个纳税期的，季度销售额未超过**30 万元**）的，免征增值税；

2. 小规模纳税人月销售额超过 10 万元，但扣除本期发生的销售不动产的销售额后未超过 10 万元的，其销售货物、劳务、服务、无形资产取得的销售额免征增值税；

3. 适用增值税差额征税政策的小规模纳税人，以**差额后的销售额**确定是否可以享受上述免征增值税政策；

4. 其他个人（即**自然人个人**），采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，**分摊后的月租金收入未超过 10 万元的，免征增值税**；

5. 小规模纳税人月销售额未超过 10 万元的，当期因开具专票已缴纳的税款，在专票全部联次追回或按规定开具红字专票后，可向主管税务机关申请退还。

（三）两项优惠叠加的结果

1. **小规模纳税人月销售额未达到 10 万（季度销售额 30 万元）的：免征增值税；**

2. **超过 10 万（季度销售额 30 万元）的：**

A. 适用 3%征收率的：**减按 1%征收**

B. 适用 5%征收率的：**全额征收增值税。**

3. **能否开具专票：**

A. 享受免税部分，不得开专票；

B. 纳税部分，可以开具相应征收率的专票。

（四）涉税会计核算

1. 减按 1%征收率征收增值税时，直接按照实际“ $\text{销售额} / (1+1\%) \times 1\%$ ”的税额核算；

2. 其他情形，按规定计算应交增值税，并通过“应交税费——应交增值税”核算，在达到免征增值税条件时，将相应增值税转入“**其他收益**”核算。

借：应交税费——应交增值税

贷：其他收益

（五）申报表的填写

1. 整体规定

（1）合计月销售额未超过 10 万元（季度销售额未超过 30 万元）的，免税销售额等项目应填写在《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》“**小微企业免税销售额**”或者“**未达起征点销售额**”相关栏次。

（2）合计月销售额超过 10 万元的，减按 1%征收率征收增值税的销售额应填写在《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》“**应征增值税不含税销售额（3%征收率）**”相应栏次，对应减征的增值税应纳税额按销售额的 2%计算填写在《增值税及附加税费申报表（小规模纳税人适用）》“**本期应纳税额减征额**”及《增值税减免税申报明细表》减税项目相应栏次。

2. 具体填写规定

分为计税依据、税款计算、附加税费三部分

（1）计税依据

应征增值税不含税销售额（3%征收率）、应征增值税不含税销售额（5%征收率）、销售使用过的固定资产不含税销售额、免税销售额、出口免税销售额，**这 5 者是并列关系，不存在包含关系。**

(一)应征增值税不含税销售额(3%征收率)	1	(1) 按照 <u>发票上的不含增值税金额</u> 填写;
增值税专用发票不含税销售额	2	(2) 开具 1%发票的和未开具发票的, 按照 <u>销售额/(1+1%)</u> 填写
其他增值税发票不含税销售额	3	(3) 有扣除项目的, 填写 <u>扣除后的不含税销售额</u> ;
		(4) “增值税专用发票不含税销售额”: 填写纳税人自行开具和税务机关代开的专票销售额合计。
(二)应征增值税不含税销售额(5%征收率)	4	(1) 有扣除项目的, <u>填写扣除后</u> 的不含税销售额;
增值税专用发票不含税销售额	5	(2) “增值税专用发票不含税销售额”: 填写纳税人自行开具和税务机关代开的专票销售额合计。
其他增值税发票不含税销售额	6	
(三) 销售使用过的固定资产不含税销售额	7	(1) 如果选择减按 1% 征收增值税, 则销售额 = 含税销售额/(1+1%)
其中: 其他增值税发票不含税销售额	8	(2) 如果选择按照 3% 征收增值税, 则销售额 = 含税销售额/(1+3%)
(四) 免税销售额	9	(1) 不包括出口免税销售额
		(2) 有扣除项目的纳税人, 填写 <u>扣除之后</u> 的销售额
其中: 小微企业免税销售额	10	(1) 填写符合小微企业免征增值税政策的免税销售额, 不包括符合其他增值税免税政策的销售额。
		<u>(2) 个体户和其他个人不填写本栏次</u>
未达起征点销售额	11	<u>填写个体户和其他个人未达起征点(含支持小微企业免征增值税政策)的免税销售额</u> , 不包括符合其他增值税免税政策的销售额。
其他免税销售额	12	不包括符合小微企业免征增值税和未达起征点政策的免税销售额。
(五) 出口免税销售额	13	
其中: 其他增值税发票不含税销售额	14	

(2) 税款计算

本期应纳税额	15	填写本期按征收率计算缴纳的应纳税额
本期应纳税额减征额	16	包含: <u>(1) 全额抵减</u> 的增值税税控系统专用设备费用以及技术维护费, 可在增值税应纳税额中抵免的购置税控收款机的增值税税额;
		(2) 支持和促进重点群体创业就业、扶持自主就业退役士兵创业就业等有关税收政策可扣减的增值税额;
		<u>(3) 适用 3%征收率减按 1%征收的情况下减征的 2%税额也填写在此处。</u>
本期免税额	17	第 9 栏“免税销售额”和征收率计算。

其中: 小微企业免税额	18	根据第 10 栏“小微企业免税销售额”和征收率计算。
未达起征点免税额	19	根据第 11 栏“未达起征点销售额”和征收率计算。
应纳税额合计	20	
本期预缴税额	21	
本期应补(退)税额	22	

(3) 附加税费

注意小规模纳税人 6 税 2 费减征 50%的规定。

【2022·单选题】下列会计科目中，小规模纳税人可能使用的是（ ）。

- A. 应交税费——应交增值税（减免税款）
- B. 应交税费——未交增值税
- C. 应交税费——应交增值税（简易计税）
- D. 应交税费——转让金融商品应交增值税

答案：D

解析：增值税小规模纳税人只需在“应交税费”科目下设置“应交增值税”明细科目，不需要设置专栏及除“转让金融商品应交增值税”“代扣代缴增值税”外的明细科目。

【例题·多选题】下列关于小规模纳税人 2024 年增值税税收政策的规定，表述不正确的有（ ）。

- A. 2024 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，小规模纳税人免征增值税
- B. 适用 3%征收率的小规模纳税人，选择放弃免税并开具增值税专用发票的，只能开具征收率为 1%的增值税专用发票
- C. 适用 3%征收率的小规模纳税人，选择放弃免税并开具增值税专用发票的，只能开具征收率为 3%的增值税专用发票
- D. 2024 年 1 月 1 日至 2024 年 12 月 31 日，小规模纳税人适用 3%预征率的，减按 1%的预征率预缴
- E. 其他个人，采取一次性收取租金形式出租不动产取得的租金收入，可在对应的租赁期内平均分摊，分摊后的月租金收入未超过 10 万元的，免征增值税

答案：ABC

解析：选项 A，2023 年 1 月 1 日至 2027 年 12 月 31 日，适用 3%征收率的小规模纳税人减按 1%征收增值税，而不是免征增值税；选项 B、C，适用 3%征收率的小规模纳税人，选择放弃免税并开具增值税专用发票的，可以开具征收率为 1%或者 3%的专用发票，而不是必须开具 1%或者 3%的增值税专用发票。

【2023·简答题】个体户小张从事文具零售，系小规模纳税人，其经营业务均适用 3%征收率，2023 年度选择按月缴纳增值税。小张 1 月、2 月、3 月份取得的不含税销售额分别是 40000 元、110000 元、130000 元。其中 3 月份有一笔业务开具了一张金额为 50000 元，税额 1500 元的增值税专用发票，该发票无法追回。根据上述资料，回答下列问题。

问题（1）：分别计算各月应缴纳增值税是多少？

答案：

2023 年 1 月应缴纳增值税=0

2023 年 2 月应缴纳增值税=110000×1%=1100（元）

2023 年 3 月应缴纳增值税=（130000-50000）×1%+1500=2300（元）

问题（2）：若小张选择按季度缴纳增值税，则第一季度应缴纳的增值税是多少？

答案：

2023 年第一季度应缴纳增值税=1500（元）

【思路】假设选择按季缴纳增值税，2023 年第一季度不含税销售额合计 280000 元（40000+110000+130000），小于季度 300000 元，除开具的增值税专用发票以外的销售额，可享受小规模纳税人免征增值税税收优惠。

问题（3）：由于按月和按季度缴纳增值税存在差异，小张根据实际经营业务，是否可以从第二季度开始选择按季度缴纳增值税？请简述理由。

答案：

不可以。

理由：按固定期限纳税的小规模纳税人可以选择以 1 个月或 1 个季度为纳税期限，**一经选择，一个会计年度内不得变更。**

问题（4）：若小张的经营业务销售额超过了免征增值税标准，改为享受减免增值税优惠政策，开具的增值税

发票税率（征收率）是多少，是否可以开具增值税专用发票？

答案：开具的增值税发票的征收率是 1%，可以开具增值税专用发票。

【思路】①小规模纳税人取得应税销售收入，适用规定的减按 1%征收率征收增值税政策的，应按照 1%征收率开具增值税发票。②享受减按 1%征收率征收增值税的，可以开具 1%征收率的增值税专用发票。