

Perfect[★]CPA
—— PCAOB注册会员 ——
上海鼎一会计师事务所

鼎力相助 ● 一帆风顺

二零一八年

8月

目录

1. 销售自己使用过的固定资产？这些要点不能忘.....	3
2. 这 6 个涉税误区请注意！	4
3. 企业合理避税，不是逃税，会计利用好这 6 项政策，做足税收筹划！	10

1. 销售自己使用过的固定资产？这些要点不能忘

小规模纳税人的税务处理

1. 销售额和应纳税额确定

小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，应按下列公式确定销售额和应纳税额：

销售额=含税销售额 / (1+3%)

应纳税额=销售额*2%

也就是说，小规模纳税人销售自己使用过的固定资产可以享受增值税 3%征收率减按 2%征收。

2. 发票开具

根据《国家税务总局关于增值税简易征收政策有关管理问题的通知》（国税函〔2009〕90号）：

“……（二）小规模纳税人销售自己使用过的固定资产，应开具普通发票，不得由税务机关代开增值税专用发票。”

一般纳税人的税务处理

1. 税收政策

根据《财政部 国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》（财税〔2009〕9号）和《财政部 国家税务总局关于简并增值税征收率政策的通知》（财税〔2014〕57号）的规定，一般纳税人销售自己使用过的属于不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。

一般纳税人销售自己使用过的其他固定资产，按照《财政部 国家税务总局关于全国增值税转型改革若干问题的通知》（财税〔2008〕170号）第四条的规定执行：“自 2009 年 1 月 1 日起，纳税人销售自己使用过的固定资产（以下简称已使用过的固定资产），应区分不同情形征税：

1. 销售自己使用过的 2009 年 1 月 1 日以后购进或自制的固定资产，按照适用税率征收增值税；

2. 2008 年 12 月 31 日以前未纳入扩大增值税抵扣范围试点的纳税人，销售自己已使用过的 2008 年 12 月 31 日以前购入或自制的固定资产，按照简易办法依照 3%征收率减按 2%征收增值税。”

同时，根据《国家税务总局关于一般纳税人销售自己使用过的固定资产增值税有关问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 1 号），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 3%减按 2%征收增值税：

“一、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。二、增值税一般纳税人发生按照简易办法征收增值税应税行为，销售其按照规定不得抵扣进项税额的固定资产。”

此外，针对营改增试点纳税人，《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试

点的通知》（财税〔2016〕36号）附件2第一条第（十四）项：销售使用过的固定资产
“一般纳税人销售自己使用过的、纳入营改增试点之日前取得的固定资产，按照现行旧货相关增值税政策执行。

使用过的固定资产，是指纳税人符合《试点实施办法》第二十八条规定并根据财务会计制度已经计提折旧的固定资产。”

2. 销售额和销项税额/应纳税额确定

按照适用税率征收增值税，按下列公式确定销售额和销项税额：

销售额=含税销售额 / (1+16%)

销项税额=销售额*16%

按照简易办法依照 3% 减按 2% 征收增值税，按下列公式确定销售额和应纳税额：

销售额=含税销售额 / (1+3%)

应纳税额=销售额*2%

3. 发票开具

根据《国家税务总局关于增值税简易征收政策有关问题的通知》（国税函〔2009〕90号）以及《国家税务总局关于简并增值税征收率有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第36号）的相关规定：

“一般纳税人销售自己使用过的固定资产，凡按规定适用按照简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税政策的，应开具普通发票，不得开具专用发票。”

根据《国家税务总局关于营业税改增值税试点期间有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告2015年第90号）：

“纳税人销售自己使用过的固定资产，适用简易办法依照 3% 征收率减按 2% 征收增值税政策的，可以放弃减税，按照简易办法依照 3% 征收率缴纳增值税，并可以开具增值税专用发票。”

2. 这 6 个涉税误区请注意！

误区 1

收到的合同违约金收入不需要缴纳增值税

好多会计认为：

我公司跟一个客户签订了购销合同，另外由于客户出现违约事项，公司收到客户交来的违约金计入了“营业外收入”，是不是不需要缴纳增值税？

其实这是一个纳税误区！

正解

应该分情况处理:

■对于合同未履行时收取违约方的违约金，无须缴纳增值税，也不用开具发票;

■但是对于合同已经履行，购买方因延迟付款等原因，按合同约定向销售方支付一定金额的违约金，属于价外费用，应并入销售额计算缴纳增值税，并开具发票。

政策

(1) 《中华人民共和国增值税暂行条例》第6条的规定，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。

(2) 根据《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》（财政部、国家税务总局令第50号）第十二条规定：条例第六条第一款所称价外费用，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。

根据《中华人民共和国发票管理办法实施细则》（国税发〔1993〕157号）第三十三条进一步明确：填开发票的单位和个人必须在发生经营业务，确认营业收入时开具发票，未发生经营业务的一律不准开具发票。

误区 2

公路通行费发票的增值税抵扣是按照面额计算

好多会计认为:

公司取得的过路过桥费定额发票，在抵扣增值税的时候直接按照面额*3%计算允许抵扣的进项税额，对吗？

其实这是一个纳税误区！

正解

应该按照不含税面额来计算允许抵扣的进项税额。

政策

根据《财政部 国家税务总局关于收费公路通行费增值税抵扣有关问题的通知》（财税〔2016〕86号）文相关规定：

增值税一般纳税人支付的道路、桥、闸通行费，暂凭取得的通行费发票（不含财政票据，下同）上注明的收费金额按照下列公式计算可抵扣的进项税额：

（1）高速公路通行费可抵扣进项税额=高速公路通行费发票上注明的金额 \div （1+3%） \times 3%

（2）一级公路、二级公路、桥、闸通行费可抵扣进项税额=一级公路、二级公路、桥、闸通行费发票上注明的金额 \div （1+5%） \times 5%

误区 3

所有收到的财政性资金均属于不征税收入

好多会计认为：

公司收到一笔财政拨付资金，既然是财政部门给的，就一定属于不征税收入，是吗？

其实这是一个纳税误区！

正解

只有企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合规定条件的，才可以作为不征税收入。

政策

《财政部 国家税务总局关于专项用途财政性资金企业所得税处理问题的通知》（财税〔2011〕70号）规定：

企业从县级以上各级人民政府财政部门及其他部门取得的应计入收入总额的财政性资金，凡同时符合以下条件的，可以作为不征税收入，在计算应纳税所得额时从收入总额中扣除：

- （1）企业能够提供规定资金专项用途的资金拨付文件；
- （2）财政部门或其他拨付资金的政府部门对该资金有专门的资金管理办法或具体管理要求；
- （3）公司对该资金以及以该资金发生的支出单独进行核算。

假如既没有政府部门出具的资金拨付文件和资金管理办法或具体要求，也未单独进行核算，就不属于不征税收入，不允许在计算应纳税所得额时从收入总额中减除。

误区 4

代开增值税发票必须在国税局代开

好多会计认为：

代开增值税发票，特别是专票，必须到国税部门办理，是吗？

其实这是一个纳税误区！

正解

■小规模纳税人销售其取得的不动产，应缴的增值税暂由地税机关代征；

■自然人出租不动产，应缴的增值税暂由地税机关代征。

因此，以上 2 种情况在代开增值税专用发票的时候需要在地税局代开。

政策

(1)《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36 号)

(2)《国家税务总局关于加强国家税务局、地方税务局互相委托代征税收的通知》(税总发〔2015〕155 号)

误区 5

只要取得增值税专用发票均可以抵扣增值税

好多会计认为：

只要进货或者支付费用的时候，取得了增值税专用发票，认证相符后就可以抵扣增值税，是吗？

其实这是一个纳税误区！

正解

■取得专票不一定允许抵扣，比如住宿费专票，员工出差取得的住宿费专票可以抵扣，但是公司接待客户，收到酒店自行开具的“住宿费”增值税专用发票，即便是认证相符也不得抵扣；

■同样公司组织员工旅游，收到酒店自行开具的“住宿费”增值税专用发票，即便是认证相符也不得抵扣！

政策

《财政部 国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》财税(2016)36号附件一《营业税改征增值税试点实施办法》第二十七条规定：

下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

(1) 用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或者个人消费的购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产和不动产。其中涉及的固定资产、无形资产、不动产，仅指专用于上述项目的固定资产、无形资产(不包括其他权益性无形资产)、不动产。纳税人的交际应酬消费属于个人消费。

(2) 非正常损失的购进货物，以及相关的加工修理修配劳务和交通运输服务。

(3) 非正常损失的在产品、产成品所耗用的购进货物(不包括固定资产)、加工修理修配劳务和交通运输服务。

(4) 非正常损失的不动产，以及该不动产所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。

(5) 非正常损失的不动产在建工程所耗用的购进货物、设计服务和建筑服务。纳税人新建、改建、扩建、修缮、装饰不动产，均属于不动产在建工程。

(6) 购进的旅客运输服务、贷款服务、餐饮服务、居民日常服务和娱乐服务。

(7) 财政部和国家税务总局规定的其他情形。

误区 6

小规模纳税人都是按照 3%征收率纳税

好多会计认为：

企业只要是属于增值税小规模纳税人，就一定会按照征收率为 3%来计缴增值税，是吗？

其实这是一个纳税误区！

正解

纳税人适用的增值税征收率不一定是 3%，还要看具体的业务类型。

比如：

■ 销售自己使用过的固定资产，减按 2%征收率征收增值税；

■ 销售、出租不动产的征收率为 5%；

■ 提供劳务派遣服务等，可以选择差额征收，按照简易计税方法依 5%的征收率计算缴纳增值税。

政策

(1) 根据《财政部、国家税务总局关于部分货物适用增值税低税率和简易办法征收增值税政策的通知》(财税〔2009〕9号)规定，小规模纳税人(除其他个人外)销售自己使用过的固定资产，减按 2%征收率征收增值税。小规模纳税人销售自己使用过的除固定资产以外的物品，应按 3%的征收率征收增值税。

(2) 国家税务总局 2016 年财税第 47 号公告规定：

小规模纳税人提供劳务派遣服务，可以按照《财政部、国家税务总局关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税〔2016〕36号)的有关规定，以取得的全部价款和价外费用为销售额，按照简易计税方法依 3%的征收率计算缴纳增值税；也可以选择差额纳税，以取得的全部价款和价外费用，扣除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后的余额为销售额，按照简易计税方法依 5%的征收率计算缴纳增值税。

(3) 国家税务总局 2016 年第 16 号公告《纳税人提供不动产经营租赁服务增值税征收管理暂行办法》规定：小规模纳税人出租不动产适用 5%的征收率。

3. 企业合理避税，不是逃税，会计利用好这 6 项政策，做足税收筹划！

01

自 2017 年 12 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，对金融机构向农户、小型企业、微型企业及个体工商户发放小额贷款取得的利息收入，免征增值税。金融机构应将相关免税证明材料留存备查，单独核算符合免税条件的小额贷款利息收入，按现行规定向主管税务机关办理纳税申报；未单独核算的，不得免征增值税。

02

增值税小规模纳税人应分别核算销售货物或者加工、修理修配劳务的销售额和销售服务、无形资产、不动产的销售额。增值税小规模纳税人销售货物或者加工、修理修配劳务月销售额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元），销售服务、无形资产月销售额不超过 3 万元（按季纳税 9 万元）的，自 2018 年 1 月 1 日起至 2020 年 12 月 31 日，可分别享受小微企业暂免征收增值税优惠政策。

03

自 2016 年 2 月 1 日起，将免征教育费附加、地方教育附加、水利建设基金的范围，由现行按月纳税的月销售额或营业额不超过 3 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 9 万元）的缴纳义务人，扩大到按月纳税的月销售额或营业额不超过 10 万元（按季度纳税的季度销售额或营业额不超过 30 万元）的缴纳义务人。

04

自 2017 年 4 月 1 日起，扩大残疾人就业保障金免征范围。将残疾人就业保障金免征范围，由自工商注册登记之日起 3 年内，在职职工总数 20 人（含）以下小微企业，调整为在职职工总数 30 人（含）以下的企业。调整免征范围后，工商注册登记未满 3 年、在职职工总数 30 人（含）以下的企业，可在剩余时期内按规定免征残疾人就业保障金；自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，对金融机构与小微企业、微型企业签订的借款合同免征印花税。

05

自 2018 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，将小型微利企业的年应纳税所得额上限由 50 万元提高至 100 万元，对年应纳税所得额低于 100 万元（含 100 万元）的小型微利企业，其所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。

从今年 9 月 1 日至 2020 年底，将符合条件的小微企业和个体工商户贷款利息收入免征增值税单户授信额度上限，由 100 万元提高到 500 万元。国家融资担保基金支持小微企业融资的担保金额占比不低于 80%，其中支持单户授信 500 万元及以下小微企业贷款及个体工商户、小微企业主经营性贷款的担保金额占比不低于 50%。